

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR  
FACULTAD DE ECONOMÍA**

**Disertación previa a la obtención del título de  
Economista**

***Ecuador: Política tributaria interna, recaudación y presión fiscal***

**Merino Chávez Hernán Santiago**  
[hsmerino@puce.edu.ec](mailto:hsmerino@puce.edu.ec)

**Director: Eco. Carlos Reinoso**  
[careinoso@puce.edu.ec](mailto:careinoso@puce.edu.ec)

**Quito, Noviembre 2013**

## **Resumen**

La Constitución de la Republica del Ecuador señala que es un deber primordial del Estado planificar el desarrollo nacional, erradicar la pobreza, promover el desarrollo sustentable y la redistribución equitativa de los recursos y la riqueza, para acceder al buen vivir.

Dentro de este deber la política tributaria juega un papel muy importante puesto que esta es la encargada de determinar la carga impositiva directa e indirecta a efecto de financiar la actividad del Estado, esta ayuda a solventar los gastos estatales, incluido el gasto social que es el que mayor influencia tiene en cuanto a la erradicación de la pobreza y la redistribución del ingreso.

Conjuntamente la recaudación de impuestos por si misma también tiene una gran influencia en la distribución del ingreso, mediante los impuestos progresivos o regresivos que esta aplique para la obtención de los recursos tributarios.

Durante la última década en el Ecuador la recaudación tributaria tuvo un alto crecimiento convirtiéndose en la principal fuente de ingresos que financia el Presupuesto General del Estado, durante este periodo la legislación impositiva experimentó una amplia transformación debido a las continuas reformas efectuadas en especial a partir del año 2008, estas reformas en su mayor parte estuvieron dirigidas hacia la ampliación de las medidas de control de evasión tributaria, la eliminación o focalización de exoneraciones y beneficios tributarios, implementación de nuevos impuestos que además de recaudar recursos buscaban corregir errores del sistema económico o externalidades negativas, la ampliación del número de bienes y servicios grabados por los impuestos y el incremento de los tipos impositivos.

A pesar del gran crecimiento que tuvo la recaudación de impuestos en el Ecuador, su presión tributaria aun es menor que la de los demás países de la región, esta diferencia es aún mayor si se realiza la comparación con países más desarrollados como los pertenecientes a la Unión Europea, la principal deficiencia tributaria del Ecuador es la baja recaudación de impuestos directos, en especial el Impuesto a la Renta, esto se debe en parte a la composición del mercado laboral de nuestro país que está altamente concentrada en el sector informal, haciendo difícil para la autoridad tributaria grabar directamente a un gran número de potenciales contribuyentes.

La deficiente recaudación de impuestos directos además de afectar negativamente el monto total de recaudación, hace que el sistema tributario se centre en la obtención de recursos por medio de impuestos indirectos (impuesto al valor agregado e impuestos a los consumos especiales) lo que genera una alta regresividad ya que estos impuestos gravan a todos los contribuyente con la misma tasa impositiva sin importar su situación particular.

La regresividad del sistema tributario hace que este por sí mismo no contribuya de mayor manera a mejorar la distribución del ingreso, por ende, esta se debe sustentar mayoritariamente en el gasto realizado por el estado, en especial el gasto social. Durante los últimos años este tipo de gasto se ha incrementado en el Ecuador, en especial el dirigido hacia la salud, educación y transferencias directas condicionadas, aunque aún existe una gran brecha con el gasto observado en otros países más desarrollados.

A pesar de estas deficiencias la evolución de la distribución del ingreso en el Ecuador durante la última década ha sido positiva, esto quiere decir que se ha incrementado la equidad del ingreso dentro del país.

**Palabras clave:** Recaudación tributaria, impuestos directos, impuestos indirectos, presión fiscal.

## ***Ecuador: Política tributaria interna, recaudación y presión fiscal***

Introducción	4
Metodología del trabajo	5
Preguntas de investigación	5
Objetivos	5
Tipo de investigación	5
Delimitación de la investigación	6
Técnicas de investigación	6
Fuentes de información	6
Fundamentación Teórica	8
Política Tributaria	8
Impuestos	10
Relación tasa de impuestos y recaudación tributaria	16
Recaudación y distribución del ingreso	17
Capítulo I	23
Reformas tributarias y recaudación	23
1.1 Comportamiento de la recaudación global de impuestos	23
1.2 Comportamiento de la recaudación de impuestos directos	26
1.3 Comportamiento de la recaudación de impuestos indirectos	39
1.4 Comportamiento de la recaudación de otros impuestos	46
1.5 Presión tributaria	52
Capítulo II	54
Análisis comparativo de la tributación ecuatoriana	54
2.1 Composición tributaria	54
2.2 Presión tributaria	59
2.3 Ingresos tributarios	60
2.4 Principales problemas identificados de la tributación y orientaciones para mejorar tanto el nivel como la estructura tributaria	61
Capítulo III	65
Recaudación Tributaria y Gasto público	65
3.1 Importancia de la tributación como fuente de ingresos para el Estado	65
3.2 Gasto publico	67
3.3 Gasto social	70
3.4 Financiamiento del Presupuesto	78
3.5 Resultados en la distribución del Ingreso	79
Conclusiones	82
Recomendaciones	84
Referencias bibliográficas	85

## ***Introducción***

La política tributaria aplicada en el Ecuador ha sufrido una transformación en cuanto a las leyes que rigen la aplicación de los distintos impuestos, esto se dio en especial a partir de finales del año 2007 debido a las continuas reformas realizadas por parte de la administración del Eco. Rafael Correa, estas reformas a más de causar variaciones en el nivel y la composición de la recaudación de impuestos, también afectaron la presión tributaria y consecuentemente el nivel de gasto público.

Dado que durante la última década la recaudación de impuestos tuvo un alto crecimiento, alcanzando en la actualidad a ser la principal fuente de ingresos para el estado, es necesario analizar de qué manera se dio este crecimiento y como se han afectado otras variables. De esta manera la problemática del presente estudio se enfoca en analizar los principales cambios experimentados por la política tributaria y la influencia que éstos han tenido tanto en el monto de la recaudación de impuestos como en su composición, en la presión tributaria, en el nivel de gasto especialmente el social y finalmente la evolución de la distribución del ingreso en el país.

Primeramente se desarrollan las principales modificaciones que tuvieron las leyes impositivas durante la última década y se analiza los efectos que estos tuvieron en los niveles y la composición de la recaudación tributaria, al igual que en la presión tributaria. Aquí se observa que la legislación impositiva en el Ecuador ha sufrido considerables reformas que en mayor grado estuvieron dirigidas hacia la ampliación de las medidas de control de evasión tributaria, la eliminación o focalización de exoneraciones y beneficios tributarios, el incremento de los tipos impositivos y la ampliación del número de bienes y servicios grabados por los impuestos. Estas medidas influenciaron positivamente el monto de recaudación de impuestos, al igual que la presión fiscal, además se observó una reducción en la regresividad del sistema tributario.

En segundo lugar se analiza la situación tributaria del Ecuador con otros países de la región y países más desarrollados como los pertenecientes a la Unión Europea, observándose que la recaudación de impuestos en nuestro país aun es muy baja al igual que la presión tributaria aplicada, también se muestra que el sistema tributario ecuatoriano es altamente regresivo puesto que obtiene la mayor parte de sus ingresos tributarios de impuestos indirectos. La principal causa de esta situación es la baja tributación del impuesto a la renta que en parte se explica por la alta informalidad del mercado laboral ecuatoriano y el alto índice de evasión de impuestos.

A continuación se realiza un análisis de la importancia que tiene para el Presupuesto General del Estado los ingresos tributarios al ser una de sus principales fuentes de financiamiento, además se realiza un análisis del gasto público en especial el dirigido al gasto social ya que este es el que tiene una mayor repercusión en la redistribución de la riqueza. Aquí se observa que a pesar que el gasto social se ha incrementado en los últimos años, en especial el destinado al sector salud y educación, este aun es muy bajo en comparación con otras economías más desarrolladas. Finalmente se analiza la evolución de la distribución del ingreso, encontrándose que durante la última década se mejoró la equidad dentro del Ecuador.

# ***Metodología del trabajo***

## **Preguntas de investigación**

### **General**

- ¿Qué influencia han tenido las reformas efectuadas en la política tributaria interna sobre el nivel y la composición de la recaudación de impuestos?

### **Específicas**

- ¿Cuáles han sido los principales cambios introducidos en la política tributaria interna aplicada en el país?
- ¿Cuál es la presión fiscal, el nivel y la composición de la recaudación de impuestos en otros países comparados con el Ecuador?
- ¿Cuál ha sido la participación de la recaudación de los impuestos internos en el presupuesto general del Estado?

## **Objetivos**

### **General**

Determinar la influencia de la política tributaria interna sobre el nivel y la composición de la recaudación de impuestos.

### **Específicos**

- Identificar las principales reformas efectuadas en la política tributaria interna del país.
- Establecer el escenario tributario del Ecuador en comparación con otros países, en base a la presión fiscal, el nivel y la composición de la recaudación de impuestos.
- Determinar la participación de la recaudación de los impuestos internos en el presupuesto general del estado y así medir su importancia en el mismo.

## **Tipo de investigación**

La investigación realizada fue de carácter aplicado, puesto que para obtener los resultados de la misma se tomaron las series económicas reales del Presupuesto General del Estado, la recaudación tributaria dividida por tipos de impuesto y el producto interno bruto de varios países latinoamericanos y de la Unión Europea.

Así mismo se estudió las reformas tributarias realizadas a la Ley de Régimen Tributario Interno y a otras leyes que contienen la normativa de los impuestos internos aplicados en el Ecuador, lo cual reafirmó el carácter aplicado de la disertación.

Los conocimientos adquiridos en la carrera fueron los que permitieron hacer el debido análisis de los datos estadísticos y documentales ocupados en la investigación.

## **Delimitación de la investigación**

La investigación se limitó al sector tributario, específicamente a los impuestos internos, su recaudación y la presión fiscal observada en varios países de la región y de la Unión Europea, en especial el Ecuador del que también se analizó las principales reformas tributarias y la importancia de la recaudación de impuestos dentro del Presupuesto General del Estado.

## **Técnicas de investigación**

Principalmente se aplicó la técnica de análisis documental para determinar las principales reformas realizadas a la Ley de Régimen Tributario Interno y a otras leyes de menor importancia, que contienen toda la normativa de los impuestos internos aplicados en el Ecuador.

También se utilizó la técnica investigativa de recopilación de series de datos económicos, principalmente del presupuesto general del estado, el producto interno bruto y la recaudación de impuestos de varios países latinoamericanos y europeos.

Toda esta información se la procesó y comparó año a año, analizando especialmente el impacto de las reformas tributarias y las tasas de crecimiento.

## **Fuentes de información**

Las series estadísticas de la recaudación de los diferentes impuestos aplicados en el Ecuador se obtuvieron de la página web del Servicio de Rentas Internas. La serie del producto interno bruto se obtuvo del boletín estadístico del Banco Central del Ecuador No. 1924 de Junio 2012 y No. 23 Serie 1993 – 2007. Por su parte los datos concernientes al Presupuesto General del Estado se los obtuvo mediante la página web del Ministerio de Finanzas del Ecuador.

Los datos de la recaudación de impuestos y del producto interno bruto de Colombia, Venezuela, Chile y Perú, se obtuvieron en la página web de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

Por su parte los datos pertenecientes a los países de la Unión Europea se obtuvieron de la página web de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Para la obtención de las leyes tributarias vigentes en el Ecuador durante el año 2003 y sus posteriores reformas hasta el año 2012, se utilizaron los Registro Oficiales publicados por el Tribunal Constitucional de la República del Ecuador.

También fue necesario para continuar con la investigación la lectura de varios libros, sin embargo el que aportó en mayor medida al entendimiento del funcionamiento de los sistemas tributarios fue “Sistemas Tributarios de América Latina” de Darío González, Carol Martinoli y José Luis Pedraza. Otro libro que ayudó de gran forma a la investigación fue “La economía del sector público” de Joseph E. Stiglitz. Estos libros más los conocimientos adquiridos en la carrera, permitieron realizar un análisis completo de la tributación ecuatoriana y compararla con otros países de la región.

# ***Fundamentación Teórica***

## **Política Tributaria**

La política tributaria es el conjunto de directrices, orientaciones, criterios y lineamientos para determinar la carga impositiva directa e indirecta a efecto de financiar la actividad del Estado (Hernández, 2006: 273).

La Constitución de la Republica del Ecuador establece que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables (Decreto Legislativo 0, 2008: Art 300).

Para la aplicación de la política tributaria establecida por las autoridades del país, se utiliza el sistema tributario. Un sistema tributario es un conjunto de tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) que rigen en un determinado tiempo y espacio. Por tanto es coherente a la normativa constitucional, articulado, sistemático e íntimamente relacionado con las políticas económicas, cuyo objetivo debe ser minimizar los costos en la recaudación y cumplir los objetivos de la política fiscal. (Aula virtual SRI, 2013).

## **Condiciones deseables de un sistema tributario**

Según Stiglitz (2002: 484) para que un sistema tributario sea considerado bueno, debe poseer las siguientes propiedades:

1. Eficiencia económica: el sistema tributario no debe ser distorsionador, es decir no debe interferir en la asignación eficiente de recursos, si es posible debe utilizarse para aumentar la eficiencia económica.
2. Sencillez administrativa: los costos de administración y de cumplimiento del sistema tributario deben ser bajos, también se debe procurar que este sea sencillo de administrar.
3. Flexibilidad: debe ser capaz de responder fácilmente a los cambios de las circunstancias económicas.
4. Responsabilidad política: el sistema tributario debe ser transparente, es decir debe diseñarse de tal forma que cada individuo pueda averiguar que está pagando y saber en qué medida el sistema refleja sus preferencias.
5. Justicia: el sistema tributario debe ser o debe considerarse que es justo, que trata de forma similar a los que se encuentran en circunstancias similares y que obliga a pagar más impuestos a los que pueden soportar mejor la carga tributaria.

## **Principios básicos de la imposición**

### **Equidad**

Según Jiménez (2009: 4) la equidad debe ser diferenciada de otros términos próximos (como la



justicia o la igualdad) y vincularla a la actuación de los poderes públicos para asegurar a los ciudadanos un trato igualitario y justo.

Conviene recordar que la equidad no se limita sólo al ámbito tributario sino que se proyecta también sobre otros campos de la intervención pública como son la provisión de servicios públicos o las actividades de regulación. En el entorno del gasto público, la equidad implica procurar garantizar un trato adecuadamente ajustado a las circunstancias de los ciudadanos, para intentar asegurar estándares de bienestar aceptados socialmente.

No obstante, el principio de equidad tiene una clara conexión con el sistema tributario. El principio de equidad impositiva, se basa en dos criterios básicos que pretenden justificar la aplicación y el reparto de los impuestos: el criterio del beneficio, que alude a la necesidad de establecer los tributos en función de los beneficios que los individuos obtienen de los poderes públicos y, en este sentido, guarda una estrecha relación con el criterio de capacidad de pago, que pone el énfasis en la capacidad económica de los sujetos para repartir las cargas impositivas

De acuerdo con este principio, el sistema tributario tiene que ser equitativo en la distribución de las cargas fiscales entre los distintos sujetos que forman la colectividad, acomodándose a sus diferentes circunstancias. Trata de concretar la función de redistribución de la renta y la riqueza que debe desarrollar el sector público.

El otro criterio en que se basa el principio de equidad impositiva podría formularse mediante la afirmación de que “todas las personas deben contribuir en la misma forma al sostenimiento de las cargas públicas”. Es importante insistir en el criterio de generalidad en el reparto de las cargas impositivas, por las implicaciones que tiene desde la perspectiva del concepto de ciudadanía.

Todos los individuos participan en la financiación de los servicios públicos a través del pago de diferentes figuras tributarias, unas más explícitas (impuesto sobre la renta, impuesto sobre bienes inmuebles o prediales) y otras más opacas (la imposición indirecta, en general) y es importante que los ciudadanos lo sepan. Sólo de ese modo pueden demandar servicios de calidad y una actitud firme de los gobiernos para garantizar la estabilidad social y económica. Cuando los individuos pagan importantes cargas públicas y son conscientes de que lo hacen, pueden demandar servicios públicos adecuados y, de ese modo, sentirse miembros activos de la sociedad en la que viven.

A partir de este principio se desprenden dos criterios: equidad horizontal y equidad vertical.

### **Equidad vertical**

Según Jorratt (2011: 9) equidad vertical significa que las personas con mayor capacidad contributiva deben pagar proporcionalmente más impuestos.

### **Equidad Horizontal**

Según Jorratt (2011: 9) la equidad horizontal significa que los impuestos deben afectar de igual manera a personas que tienen igual capacidad contributiva. La equidad horizontal juega también un rol importante, e indirecto, en la redistribución del ingreso. En efecto, la equidad horizontal contribuye a la aceptación del sistema tributario, que es un factor clave para el cumplimiento tributario.

## **Suficiencia**

Según Jiménez (2009: 4) el principio de suficiencia es el que constituye la primera justificación de cualquier reforma tributaria. Las consideraciones de equidad carecen de sentido si no se asegura la suficiencia del sistema. Hacen falta recursos para financiar los bienes y servicios que deben ser provistos por el sector público y el sistema fiscal debe allegarlos adecuadamente.

El problema que siempre se plantea en relación con el principio de suficiencia, es su carácter relativo. La suficiencia es un término subordinado a un objetivo o a unos fines que hay que cumplir. Hacen falta recursos para financiar los servicios públicos, de modo que este principio desplaza la atención desde los ingresos a los gastos.

En las sociedades latinoamericanas debido a la baja presión fiscal aplicada, en la mayoría de casos el principio de suficiencia no se alcanza a cumplir lo que limita el volumen de los recursos públicos disponibles dificultando atender las demandas ciudadanas de servicios públicos, por lo que la necesidad de conseguir recursos se convierte en un prerrequisito de la equidad. Los estados latinoamericanos no han tenido capacidad para conseguir objetivos redistributivos significativos ni desde el lado de los ingresos, ni desde el del gasto público. En este sentido, la suficiencia debe interpretarse más como un criterio de búsqueda de fuentes para conseguir estándares de servicios públicos de calidad mínimo.

## **Tributos**

Los tributos se definen como cargas públicas, que se traducen para el Fisco en recursos obtenidos por un ente público (SRI), titular de un derecho de crédito frente al contribuyente obligado, como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho indicativo de capacidad económica. Su objetivo principal es financiar el Presupuesto General del Estado. (Aula virtual SRI, 2013). Los tributos se clasifican en: Impuestos, Tasas y Contribuciones especiales o de mejora. (Código Tributario, 2013, Art 1)

Según Delgado y Muñiz (2005: 62) el hecho que los impuestos no tengan contraprestación directa (financian el conjunto del gasto público como un todo) es el rasgo básico que los diferencia de los otros dos tipos de tributos, que son las tasas y las contribuciones especiales. Las tasas son también ingresos coactivos pero con una contraprestación directa por parte del Sector Público (como por ejemplo, las tasas de expedición de títulos universitarios o del pasaporte). Por su parte las contribuciones especiales son pagos obligatorios derivados del beneficio económico que obtenga un individuo particular de la relación de una obra pública, como por ejemplo, obras de urbanización que aumenten el valor de determinados inmuebles.

Esta investigación se centrará en el análisis de los Impuestos, ya que éstos son los principales tributos utilizados por la ley ecuatoriana para la obtención de ingresos destinados al Presupuesto General del Estado.

## **Impuestos**

Los impuestos son tributos exigidos por el Estado en virtud de su potestad de imperio, sin que exista una contraprestación y que el contribuyente se ve obligado a pagar por encontrarse en el caso previsto por la disposición legal que configura la existencia del tributo. (Aula virtual SRI, 2013).

Delgado y Muñiz (2005: 61) definen el impuesto como una obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos, en general dinero, a favor del Estado o de otros entes públicos delegados por un sujeto económico según las normas jurídicas generales, siendo normalmente fijadas las condiciones de esta prestación de modo autoritario, unilateral por el acreedor de la misma.

## **Elementos del impuesto**

Según Bonilla (2012: 3) los elementos más importantes del impuesto son: el sujeto, el objeto, la fuente, la base, la cuota y la tasa. A continuación se especifican cada uno de éstos.

### **Sujeto**

Este puede ser de dos tipos: sujeto activo y sujeto pasivo. El sujeto activo es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de tributos.

El sujeto pasivo es toda persona física o moral que tiene la obligación de pagar impuestos en los términos establecidos por las leyes. Sin embargo, hay que hacer notar una diferencia entre el sujeto pasivo del impuesto y el sujeto pagador del impuesto, ya que muchas veces se generan confusiones, como sucede por ejemplo con los impuestos indirectos. El sujeto pasivo del impuesto es aquel que tiene la obligación legal de pagar el impuesto, mientras que el sujeto pagador del impuesto es quien realmente paga el impuesto.

### **Objeto**

Es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.

### **Fuente**

Se refiere al monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos. De tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo.

### **Base**

Es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente, otros.

### **Unidad**

Es la parte alícuota, específica o monetaria que se considera de acuerdo a la ley para fijar el monto del impuesto. Por ejemplo: un kilo de arena, un litro de petróleo, un dólar americano, etc.

### **Cuota**

Es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de tasa. Las cuotas se pueden clasificar de la siguiente manera:

De derrama o contingencia: En primer lugar, se determina el monto que se pretende obtener; segundo, se determina el número de sujetos pasivos que pagarán el impuesto; y una vez determinado el monto a obtener y número de sujetos pasivos se distribuye el monto entre todos los sujetos determinando la cuota que cada uno de ellos debe pagar.

Fija: Se establece la cantidad exacta que se debe pagar por unidad tributaria. Por ejemplo \$0.20 por kilo de azúcar.

Proporcional: Se establece un tanto por ciento fijo cualquiera que sea el valor de la base.

Progresiva: Esta puede ser de dos tipos: directa e indirecta. En la primera la cuota es proporcional y sólo crece la porción gravable del objeto impuesto. En el segundo caso la proporción de la cuota aumenta a medida que aumenta el valor de la base. Esta a su vez puede ser de tres tipos: a) progresividad por clases, b) progresividad por grados y, c) progresividad por coeficientes.

Degresiva: En ésta se establece una determinada cuota para una cierta base del impuesto, en la cual se ejerce el máximo gravamen, siendo proporcional a partir de ésta hacia arriba y estableciéndose cuotas menores de ésta hacia abajo

Regresiva: En ésta se establece un porcentaje menor a una base mayor y viceversa.

## **Función de los impuestos**

Los impuestos han llegado a tener una gran importancia dentro del funcionamiento económico de un país puesto que además de ser la principal fuente de ingresos para este, también puede influir en temas redistributivos, correctores, de incentivos, etc.

Según Bonilla (2012: 3) las principales funciones de los impuestos son:

### **Redistribución del ingreso**

Uno de los puntos fundamentales de un sistema impositivo es lograr redistribuir el ingreso en favor de un sector o grupo social; esto se alcanza cuando se logran reducir todos aquellos efectos negativos que generan los mercados en la economía.

Una vía fundamentalmente poderosa para lograr la redistribución del ingreso es a través de la aplicación de impuestos al ingreso a tasas progresivas, como por ejemplo a través del impuesto sobre la renta.

### **Mejorar la eficiencia económica**

Los impuestos pueden aportar al logro de la eficiencia económica mediante la corrección de ciertas fallas del mercado como lo son las externalidades.

### **Proteccionistas**

Los impuestos pueden tener fines proteccionistas a fin de proteger a algún sector muy importante de la nación, como puede ser por ejemplo alguna industria nacional, el comercio exterior o interior, la agricultura, etc.

## **De fomento y desarrollo económico**

Los impuestos por otra parte tienen un papel fundamental en el desarrollo económico del país o de alguna región en particular. Esto se logra a través de los recursos que se obtienen, los cuales se pueden destinar por ejemplo a fomentar a algún sector económico en particular, por ejemplo a través de un impuesto sobre el consumo de gasolina mediante el cual se pretenda financiar la construcción de carreteras.

Por otra parte podemos ver que los impuestos pueden tener fines fiscales y extrafiscales. Los fines fiscales hacen referencia a la obtención de recursos que el Sector Público necesita para cubrir las necesidades financieras, mientras que los fines extrafiscales se refieren a la producción de ciertos efectos que pueden ser económicos, sociales, culturales, políticos, etc.

## **Principios generales de los impuestos**

Smith (1976:350-351), reconocido pensador dentro de la doctrina económica dice que para que un impuesto sea eficiente este debe cumplir ciertos principios:

### **Justicia y proporcionalidad**

Este principio establece que los contribuyentes deben pagar impuestos en concordancia con sus ingresos, es decir un impuesto debe ser progresivo; a más ingresos más carga tributaria.

### **Certidumbre o certeza**

Este principio determina que las leyes y reglas para el cobro de los impuestos deben ser lo más claras posibles, y de esta forma evitar que el contribuyente tenga incertidumbre acerca del pago de estos.

### **Comodidad**

Se plantea que el pago de los impuestos debe ser fácilmente realizable, es decir se debe establecer plazos y comodidades para el pago de éstos.

### **Economía**

Se establece que la administración de la recaudación de impuestos debe ser eficaz, para que el monto de estos no disminuya por costos administrativos y transaccionales, hasta que estos lleguen a las arcas nacionales.

## **Clasificación de los Impuestos**

El economista Joseph Stiglitz (2000: 477) menciona que los impuestos deben dividirse en dos grandes clasificaciones, los impuestos directos sobre las personas físicas y sobre las sociedades y los impuestos indirectos sobre una amplia variedad de bienes y servicios.

### **a) Impuestos Directos**

Según Bonilla (2012: 3) los impuestos directos son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por lo tanto no es

posible que se presente el fenómeno de la traslación.

Este tipo de impuestos se propone alcanzar al verdadero contribuyente suprimiendo a todo tipo de intermediarios entre el pagador y el fisco. Un ejemplo de impuestos directos en Ecuador es el Impuesto Sobre la Renta.

Éstos impuestos pueden clasificarse a su vez en personales y en reales. Los personales son aquellos que toman en consideración las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos. Los impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella. Éstos se subdividen en impuestos que gravan a la persona considerándola como un objeto y los que gravan a las cosas.

Ventajas.

- a) Aseguran al Estado una cierta renta conocida y manejada de antemano.
- b) Se puede aplicar mejor una política de redistribución del ingreso.
- c) En tiempo de crisis, aunque su quantum decrece, lo es en un menor grado que los impuestos indirectos.

Desventajas

- a) Son muy sensibles a los contribuyentes.
- b) Son poco elásticos, y por lo tanto aumentan muy poco en épocas de prosperidad.
- c) Se prestan más a la arbitrariedad por parte de los agentes fiscales.
- d) Son poco productivos.
- e) El contribuyente es más estricto al juzgar los gastos del Estado.
- f) Estos impuestos dejan de gravar a un gran sector social.

Estos impuestos son considerados de carácter progresivo ya que al tener en cuenta la renta de los contribuyentes para el gravamen del impuesto, los que tienen mayor capacidad de pago, devengan una mayor carga impositiva y viceversa.

La Constitución de la República del Ecuador establece que se priorizarán los impuestos directos y progresivos (Decreto Legislativo 0, 2008: Art 300)

Se considera que un sistema tributario es progresivo si la mayor proporción de la recaudación tributaria recae en los impuestos directos. Esta característica es deseable ya que se considera que los sistemas tributarios progresivos influyen positivamente en lograr una mejor distribución del ingreso, reducción de la pobreza e incremento de la cohesión social. (González, Martinoli y Pedraza, 2009: 68).

## **b) Impuestos Indirectos**

Según Bonilla (2012: 3) los impuestos indirectos son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final. Por ejemplo un productor, un distribuidor y un vendedor pueden trasladar el pago del impuesto hasta el consumidor del producto o servicio.

Los impuestos indirectos pueden ser de dos tipos

Multifásicos: Gravan todas las etapas del proceso de compra-venta.

Monofásicos: Gravan solamente una etapa del proceso. Éstos a su vez se subdividen en impuestos al valor total de las ventas y en impuestos al valor agregado.

Los impuestos indirectos se pueden clasificar también como impuestos sobre los actos e impuestos sobre el consumo. En el primer caso tenemos por ejemplo, los impuestos sobre la importación y la exportación.

#### Ventajas

- a) Son poco perceptibles.
- b) Se confunden con el precio de venta.
- c) Gravan a todo el sector poblacional, aún extranjeros.
- d) Son voluntarios en el sentido de que basta con no adquirir el bien para no pagar el impuesto.
- e) El causante paga el impuesto en el momento en el que es más cómodo para él.

Sin embargo, hay que aclarar que no es totalmente cierto el caso de los incisos d) y e) en el sentido de que ciertos bienes de primera necesidad se tienen que adquirir en forma casi obligatoria por los consumidores.

#### Desventajas

- a) Recaen más sobre las clases pobres.
- b) No tienen la misma fuerza que los directos en tiempos de crisis, crean déficit agravando aún más la crisis.
- c) Los gastos de recaudación son muy elevados.

Estos impuestos son considerados de carácter regresivo puesto que al grabar a todos con el mismo tipo impositivo, provocan que los contribuyentes con una menor capacidad de pago, devenguen una proporción mayor de su renta en el pago del impuesto, que los contribuyentes con una mayor capacidad de pago.

En general se considera que un sistema tributario es regresivo en la medida en que los ingresos tributarios descansan en mayor proporción en la imposición indirecta. Esto es importante ya que estos sistemas, por sí mismos, no contribuyen a mejorar la distribución del ingreso y, por ende, tampoco contribuyen en el logro del objetivo de reducir la pobreza. (González, Martinoli y Pedraza, 2009: 64)

Larraín y Sachs (2002: 510) señalan que los países desarrollados tienden a tener estructuras tributarias muy diferentes de las de países en desarrollo. Las economías desarrolladas por lo general derivan una porción mayor de los ingresos fiscales de sus impuestos directos. Los países en desarrollo, por el contrario, tienden a percibir la mayor parte de sus ingresos por vía de los impuestos indirectos, que incluyen los impuestos a las transacciones.

La principal razón por la que los impuestos indirectos son tan importantes como fuente de ingresos en los países en desarrollo, es porque por lo general son más fáciles de cobrar que el impuesto a la renta. Sin embargo, como ya se explicó previamente un sistema tributario que se basa en los impuestos indirectos tiende a ser regresivo, pues los impuestos que pagan los pobres representan una porción mayor de su ingreso que los impuestos que pagan los más ricos.

Más adelante se realizará un exhaustivo análisis de la composición tributaria de la recaudación de impuestos en el Ecuador, y se la comparará con otros países.

## Relación tasa de impuestos y recaudación tributaria.

Es necesario tener en cuenta la relación existente entre los ingresos tributarios y los tipos impositivos representada en la curva de Laffer, llamada así en honor a Arthur B. Laffer, de la Universidad de Pepperdine. Según esta teoría un incremento en la tasa impositiva no siempre tiene como resultado un incremento proporcional de la recaudación tributaria, e inclusive puede existir una disminución.

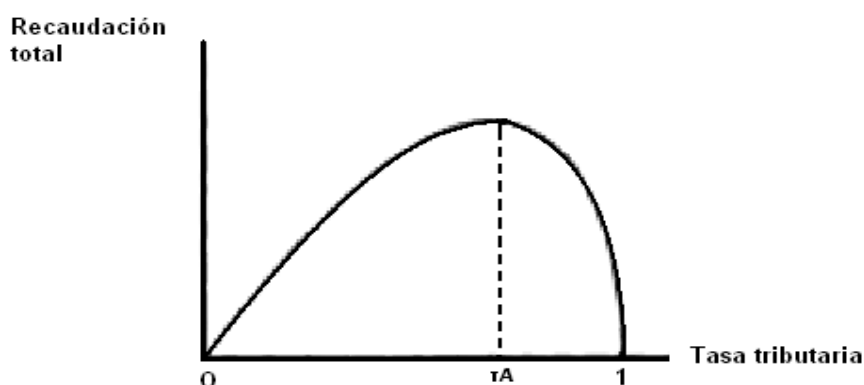
Larraín y Sachs (2002: 536-537) dicen que siendo "T" la recaudación del gobierno,  $\tau$  la tasa tributaria y "Y" la renta grabada, cuando la tasa tributaria  $\tau$  es cero, el ingreso total ( $T = \tau Y$ ) también es cero. Si la tasa tributaria es de 100% o sea que hay que pagar en impuestos todo el ingreso, nadie tendría motivos para generar renta, (Y) será igual cero, y los ingresos tributarios totales (T) serán cero. La conclusión general de esta teoría es que la recaudación puede ser menor al aplicar una tasa alta que si se aplicara una tasa baja, si es que la tasa alta genera un fuerte desincentivo a generar renta.

Esta relación se puede representar gráficamente con la curva de Laffer, donde Y es función de la tasa tributaria  $\tau$ , de la siguiente forma  $Y = Y(\tau)$ . Un incremento de  $\tau$ , genera un efecto ingreso y un efecto sustitución sobre el esfuerzo laboral, de manera que el ingreso puede aumentar o disminuir cuando  $\tau$  aumente. Sin embargo, si la tasa tributaria es muy alta, cercana al 100%, con toda seguridad Y será una función negativa de  $\tau$ .

El ingreso total, a su vez puede formularse como  $T = \tau Y(\tau)$ . En consecuencia, a medida que aumenta la tasa de impuesto, el efecto sobre la recaudación total es ambiguo. Una mayor  $\tau$  ciertamente lleva a recaudar más impuestos para cualquier nivel dado de Y, pero como el propio Y puede disminuir a causa del aumento de  $\tau$ , el efecto global sobre el ingreso tributario puede ser positivo o negativo. El ingreso podría caer con un impuesto muy alto, no solo a causa de una reducción real del esfuerzo laboral, sino también porque los contribuyentes tendrán un mayor incentivo a evadir ilegalmente y a eludir legalmente sus impuestos reorientando sus esfuerzos hacia actividades sujetas a impuesto menores.

Entonces, partiendo de una tasa cero, un aumento de la tasa tributaria  $\tau$  necesariamente conducirá a un aumento de la recaudación. Pero a contar de un punto, cualquier incremento adicional de la tasa del impuesto dejará de producir más ingresos debido a su efecto negativo sobre el incentivo a trabajar. En el gráfico, cuando la tasa del impuesto es inferior a  $\tau_A$ , un aumento de la misma produce una mayor recaudación; cuando la tasa sobrepasa  $\tau_A$ , una tasa mayor hace disminuir la recaudación.

**Gráfico N° 1**  
**Curva de Laffer**



**Fuente:** Larraín y Sachs (2002: 537)

**Elaboración:** Hernán Merino



## Recaudación y distribución del ingreso

Según Bonilla (2012: 1) los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia con el que cuenta el Estado para promover el desarrollo económico, sobre todo porque a través de éstos se puede influir en los niveles de asignación del ingreso entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación entre los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado.

Por su parte Gómez-Sabanini (2006: 10) menciona que la política tributaria puede influir en la estructura de la distribución de ingresos de un país desde dos formas distintas. En primer lugar, mediante la captura de fondos para ser dedicados a gastos públicos orientados a la creación y fortalecimiento del capital humano, financiando gastos en salud, educación, sanidad y otros. De esta forma la política tributaria se constituye en un factor que contribuye a la formación de capital humano, mejorando el ingreso de mercado y por lo tanto “distribución primaria”, es decir antes del proceso de impuestos y transferencias. En segundo lugar, la política tributaria puede influir en la estructura de la distribución de rentas mediante un sistema de impuestos progresivos procurando de esta forma un cambio en la “distribución secundaria”, es decir luego del efecto de esas políticas. En ese plano la imposición sobre la renta y los patrimonios, entre otros, adquieren un papel especial.

También González, Martinoli y Pedraza, (2009: 58) señalan que una de las herramientas con que cuenta la política fiscal para lograr el objetivo de mejorarla la distribución del ingreso en un país determinado es su política de gasto, en especial el gasto destinado a programas sociales en materia de educación, salud, seguridad social y vivienda.

En cuanto a resultados empíricos Chu, Davoodi, y Gupta (2000:2) analizan los cambios en la distribución del ingreso antes y después de la aplicación de impuestos, este estudio encontró que en promedio la distribución del ingreso antes de impuestos es menos desigual en los países en desarrollo que en los países industrializados. Sin embargo, a diferencia de los países industrializados, los países en desarrollo en general no han sido capaces de utilizar efectivamente las políticas de transferencia de impuestos para reducir la desigualdad de ingresos. En definitiva se concluye que en los países industrializados la distribución del ingreso se mejora mediante la aplicación del adecuado gasto social y transferencias directas, mientras que en los países en desarrollo no se cuenta con las políticas redistributivas adecuadas para lograr un grado de equidad semejante al de los países desarrollados.

Gómez-Sabanini (2006: 28) también realizan un análisis de desigualdad del ingreso antes y después de impuestos, al igual que en el estudio presentado anteriormente, este concluye que cuando se compara la distribución del ingreso entre los países desarrollados y en desarrollo, antes de los efectos de los impuestos y los programas de transferencia, la desigualdad del ingreso es menor en estos últimos que en los países industrializados. Sin embargo, mientras que en los países industrializados la distribución se mejora efectivamente a través de los impuestos y gastos, en los países en desarrollo no se cuenta con políticas redistributivas adecuadas para lograr un grado de igualdad comparable al de los países desarrollados

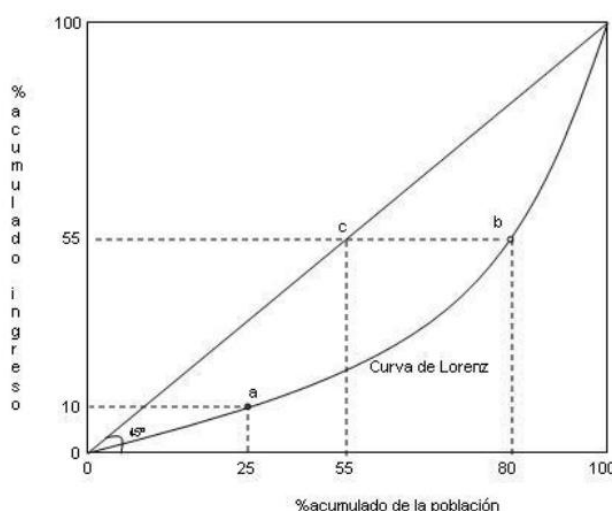
Tanto Chu, Davoodi, y Gupta (2000) como Gómez-Sabanini (2006) analizaron la variación de la distribución del ingreso utilizando el indicador de Gini. Este indicador atribuido al economista italiano Corrado Gini (1884-1965), mide hasta qué punto la distribución del ingreso entre individuos u hogares dentro de una economía se aleja de una distribución perfectamente equitativa.

Una curva de Lorenz muestra los porcentajes acumulados de ingreso recibido total contra la cantidad acumulada de receptores, empezando a partir de la persona o el hogar más pobre. El índice de Gini

mide la superficie entre la curva de Lorenz y una línea hipotética de equidad absoluta, expresada como porcentaje de la superficie máxima debajo de la línea. Así, un índice de Gini de 0 representa una equidad perfecta, mientras que un índice de 100 representa una inequidad perfecta. (Banco Mundial, 2013)

Para el cálculo este indicador se parte de una curva de Lorenz, se ordena la información de los individuos en cuanto a ingreso de forma ascendente, posteriormente se establece el porcentaje del ingreso que le corresponde al X porcentaje con ingreso más bajo de la población. El porcentaje acumulado de la población se gráfica en el eje horizontal y el porcentaje de ingreso acumulado para esa población se gráfica en el eje vertical.

**Gráfico N° 2**  
**Coeficiente de Gini**



**Fuente:** Alonso, Solano, Tenório y Torres, 2012

**Elaboración:** Hernán Merino

El coeficiente de Gini mide la proporción del área entre la diagonal que representa la equidistribución y la curva de Lorenz (a), como proporción del área bajo la diagonal (a+b). Es decir:

$$\text{Gini} = a / (a + b)$$

(Alonso, Solano, Tenório y Torres, 2012)

La forma más común para calcular el coeficiente de Gini es mediante la siguiente fórmula:

$$G = 1 + \frac{1}{N} - \frac{2}{\mu N^2} \sum_i Y_i (N + 1 - i)$$

Donde **i** indexa a las personas o grupos de personas, **N** es el número de personas o estratos de ingreso, **μ** indica el ingreso medio e **Y<sub>i</sub>** el ingreso de la persona o estrato **i**. (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, 2013)

## Gasto social

Como se observo anteriormente varios autores entre los que se encuentra Gómez-Sabanini (2006: 10) y Chu, Davoodi, y Gupta (2000:2) señalan que el gasto del estado, en especial el gasto social

destinado a programas sociales en materia de educación, salud y asistencia social en primordial para lograr una adecuada redistribución del ingreso en un país.

En este ámbito Feres, Filgueira y Hopenhayn (2010: 149-150) señalan que los países latinoamericanos se ven potencialmente beneficiados por un bono demográfico (una proporción creciente de población en edad de trabajar respecto de la población dependiente), pero advierten que este bono tiene una fecha de término definida y es preciso aprovecharlo. Aprovechar este bono demográfico implica sobre todo invertir en las nuevas generaciones, dada la ventana de oportunidades que se abre por su menor peso relativo en el total de la población, pero dado también que son estas nuevas generaciones las que deberán ser muy productivas en su vida adulta, cuando la sociedad deba sostener una mayor carga demográfica por efecto de un más abultado contingente de población envejecida. De allí la doble importancia de invertir en las capacidades de la juventud: para acompañar oportunamente la transición demográfica y romper la reproducción intergeneracional de la pobreza, la desigualdad y la baja productividad.

También es importante contar con una Población Económicamente Activa de mayor productividad porque impulsa el crecimiento económico con la incorporación de conocimientos e innovación al sistema productivo, y complementado con políticas de promoción de derechos sociales y laborales; es además un elemento positivo para los sistemas de protección social. Las áreas privilegiadas para la inversión en las nuevas generaciones son la salud (sobre todo materno-infantil) y la educación, la inversión en estas áreas de igual forma tienen un impacto positivo en la distribución del ingreso lo que procura un crecimiento más equitativo de la economía.

Según Lora (2011, 16-26) el gasto social en Latinoamérica tiene varios problemas, en primer lugar el gasto en salud y educación es poco progresivo, además está afectado por importantes ineficiencias. Por ejemplo aunque la matrícula escolar y la cobertura de los servicios de salud han tendido a aumentar desde comienzos de la década de 1990, los mayores recursos dedicados a estos sectores no se han asignado con criterios de eficiencia. Buena parte de esos recursos se han destinado a aumentos de salarios, especialmente a los maestros, no siempre con criterios de desempeño ni de mejoras en las prácticas educativas.

Tanto en el sector de educación como en el de salud las reformas orientadas a mejorar la eficiencia han sido poco efectivas debido a la resistencia de las organizaciones sindicales y a las deficiencias de la administración pública.

Según este autor otro gran problema que enfrenta el gasto social en Latinoamérica es la inestabilidad ya que está afectado por factores económicos y políticos muy diversos. Idealmente, desde un punto de vista macroeconómico, es deseable que el gasto público aumente cuando hay una desaceleración temporal de la actividad económica y viceversa, ya que de esta forma puede ayudar a estabilizar la demanda agregada y a suavizar los ciclos económicos. Pero en los países en desarrollo, y en los latinoamericanos en particular, tiende a ocurrir exactamente lo contrario: el gasto público se mueve en la misma dirección que la actividad económica y por consiguiente contribuye a amplificar los ciclos económicos.

La inestabilidad del gasto público no afecta por igual a los distintos tipos de gasto. Los gastos de inversión son más vulnerables que los gastos corrientes, que en gran medida son gastos recurrentes tales como salarios y gastos generales de la administración pública. Aunque los gastos sociales en educación y salud son menos susceptibles a las fluctuaciones del gasto total que algunos otros tipos de gasto público, de todas formas son vulnerables a los recortes de gasto.

Para Lora (2011, 16-26) el componente del gasto público más focalizado en los segmentos pobres está constituido por los programas de transferencias focalizadas y condicionadas, tales como Oportunidades en México, Bolsa Familia en Brasil, Familias en Acción en Colombia o el Bono de Desarrollo Humano en el Ecuador. Los beneficiarios de estos programas son familias en condiciones de pobreza con hijos en edad escolar que asisten regularmente a la escuela y a chequeos de salud. Estos programas cuestan menos de 1,5% del PIB y tienen un gran impacto redistributivo, no sólo por proveer ingresos, sino por intentar romper los círculos de pobreza causados por la falta de educación o de salud.

Las transferencias monetarias condicionadas son programas focalizados en grupos específicos. Se trata de una fórmula para la superación de la pobreza que responde a razones de costo-efectividad: hay fuertes restricciones presupuestarias para financiar programas universales, y existen antecedentes de gente con recursos suficientes que recibe inadecuadamente transferencias asociadas a la cobertura universal. Sucede que si un programa se encuentra bien focalizado en quienes más lo necesitan, cada individuo u hogar pobre recibirá una transferencia mayor que con un programa universal que cuente con el mismo presupuesto.

En términos prácticos, los Programas de Transferencias Monetarias Condicionadas buscan promover la acumulación de capital humano en hogares pobres, creando incentivos para que las familias inviertan en educación, nutrición y salud. (InterCambios, 2010)

Las transferencias focalizadas se justifican por el hecho que los mercados no pueden por sí solos mejorar las condiciones de vida de ciertas personas pobres que no comparten un factor de productividad idiosincrática con las personas de los quintiles más altos de ingresos. (Persson y Tabellini, 2000,14). Además gran parte de la inversión en infraestructura y gasto público no está adecuadamente focalizado y no llega a los sectores más pobres a diferencia de las transferencias directas que provoca que el gasto alcance directamente a quienes deben beneficiarse más de él, de tal forma que los hogares de bajos recursos puedan cumplir proyectos de forma más eficientes además de eliminar los factores heredados por cuestiones de productividad idiosincrática en función de baja educación, cuestiones raciales, género, etc. Entonces, las transferencias monetarias de efectivo serían un mecanismo de política con mayor focalización y destinado exclusivamente a los pobres. (Fiszbein y Schady, 2009:11).

Los programas de transferencias condicionadas se enmarcan en el concepto de protección social como inversión en capital humano. Tienen como premisa que la reproducción intergeneracional de la pobreza se debe a la falta de inversión en capital humano, y buscan, mediante el condicionamiento de las transferencias, generar incentivos para esa inversión.

Las transferencias condicionadas podrían ser más eficaces que las intervenciones tradicionales porque el condicionamiento reduciría el costo de oportunidad de la escolarización; esto a su vez reforzaría el efecto ingreso de la transferencia, dado que la asistencia a la escuela y el trabajo infantil son sustitutos entre sí (Skoufias y Parker 2001,52).

Dado que el gasto estatal y en especial el gasto social es un factor muy influyente en la variación de la redistribución de la riqueza, resulta necesario realizar un estudio pormenorizado de este, además es preciso definir estadísticamente la importancia que tienen los recursos tributarios como fuente de financiamiento para estos gastos, por esto en esta disertación se realiza un análisis del Presupuesto General del Estado al ser este el instrumento para la determinación y gestión de los ingresos y egresos del Estado, que incluye todos los ingresos y egresos del sector público, con excepción de los pertenecientes a la seguridad social, la banca pública, las empresas públicas y los gobiernos autónomos descentralizados. (Decreto Legislativo 0, 2008: Art 292).

## Presupuesto General del Estado

El Presupuesto General del Estado es un documento contable en el que se recogen los ingresos y gastos previstos por las distintas instituciones del sector público, durante un periodo de tiempo determinado, ejercicio fiscal, que generalmente corresponde a un año.

El Presupuesto permite visualizar cuáles son los objetivos que persiguen las políticas públicas y como se financian dichos objetivos. (Aula virtual SRI, 2013).

### Componentes del Presupuesto General del Estado

Existen dos componentes principales dentro del Presupuesto General del Estado, estos son los ingresos y los gastos.

#### a) Presupuesto de Ingresos

En el presupuesto de ingresos se agrupa todo el flujo de recursos de los que dispone el estado, desde un punto de vista económico es necesario clasificar estos ingresos por su procedencia entre petroleros y no petroleros.

**Ingresos petroleros:** Son los ingresos que provienen de la venta del petróleo.

**Ingresos no petroleros:** Se clasifican en ingresos tributarios y no tributarios.

**Ingresos tributarios:** Los ingresos tributarios provienen de los impuestos internos y externos administrados por el Servicio de Rentas Internas y por la Corporación Aduanera Ecuatoriana respectivamente, así como también las contribuciones a la Seguridad Social realizadas a nombre de sus afiliados.

**Ingresos no tributarios:** Los ingresos no tributarios son ingresos percibidos por el Estado provenientes del cobro de derechos por prestación de servicios públicos, por la venta de bienes, servicios y valores públicos y por ingresos de capital.

#### b) Presupuesto de Gastos

Los gastos se dividen en cinco grandes grupos: Gastos Corrientes, Gastos de Producción, Gastos de Inversión, Gastos de capital y Aplicación del financiamiento:

**Gastos Corrientes:** son los gastos destinados por el Estado para adquirir bienes y servicios necesarios para el desarrollo de las actividades operacionales de administración y para transferencias corrientes. Están conformados por:

- **Gastos en Personal:** comprende las remuneraciones del personal de las entidades que forman parte del Presupuesto General del Estado.
- **Bienes y servicios de consumo:** son los bienes y servicios que las distintas Instituciones del Estado pretenden consumir necesarios para su funcionamiento operacional.
- **Gastos financieros y otros gastos:** son gastos destinados al pago de intereses, descuentos, comisiones y otros gastos generados por la deuda pública interna y externa. También incluye

los gastos operacionales por concepto de impuestos, tasas, contribuciones, seguros y comisiones.

- **Transferencias corrientes:** son subvenciones sin contraprestación a favor de instituciones privadas, fundaciones y organizaciones sin fines de lucro. También incluyen las cuotas y convenios con instituciones nacionales y organismos internacionales. No se incluyen las transferencias entre instituciones del gobierno central.

**Gastos de Inversión:** son gastos para financiar proyectos de inversión solicitados por las instituciones públicas que ha sido aprobados por SENPLADES.

**Gastos de capital:** son los gastos destinados a la adquisición de bienes de larga duración necesarios para el cumplimiento de los objetivos y las metas de los planes operativos y productivos de las instituciones públicas.

**Aplicación del financiamiento:**

Son recursos destinados al pago de la deuda pública. Están conformados por la amortización de la deuda pública y obligaciones pendientes de pago de ejercicios anteriores. (Aula virtual SRI, 2013).

Más adelante se realizará un análisis de la participación de la recaudación de los impuestos internos en el presupuesto general del estado, para de esta forma establecer la importancia de estos en el flujo de ingresos que poseyó el estado ecuatoriano durante el periodo 2003-2012. (Aula virtual SRI, 2013).

**Resultado Presupuestario**

El resultado presupuestario es la diferencia entre Ingresos y Gastos, así como la diferencia entre ingresos y aplicaciones del financiamiento. Este resultado puede tener tres escenarios posibles:

Superávit: Ingresos mayores que gastos.

Déficit: Gastos mayores que ingresos.

Equilibrio: Cuando los ingresos y gastos son iguales, este tipo de resultado también se lo conoce como déficit cero. (Aula virtual SRI, 2013).

# ***Capítulo I***

## ***Reformas tributarias y recaudación***

### **1.1 Comportamiento de la recaudación global de impuestos**

Este capítulo analiza los principales cambios que experimentó la legislación tributaria durante el periodo 2003-2012 y la influencia que estos tuvieron en el nivel y la composición de la recaudación tributaria, los datos que se presentan en este capítulo se encuentran en valor real con año base 2003, este procedimiento se realizó con el fin de eliminar las distorsiones provocadas por la inflación. Cabe destacar que para este proceso se utilizó el deflactor implícito del Producto Interno Bruto.

La recaudación tributaria global<sup>1</sup> de impuestos tuvo un crecimiento continuo durante todo el periodo de análisis, alcanzando para el año 2012 un incremento del 143,8% con respecto al 2003. Como se observa en el gráfico N° 3 los años en los que la recaudación de impuestos tuvo un mayor incremento fueron el 2005, 2010 y 2012, alcanzando un aumento del 11,4%, 13,6% y 23,82% respectivamente en comparación a sus años precedentes.

Cabe destacar que durante el periodo 2003-2007 antes que se iniciara las extensas reformas tributarias impulsadas por la administración del Economista Rafael Correa, la tasa de crecimiento acumulada de la recaudación fue de 39,3%. Posteriormente debido a los cambios impulsados por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, la Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, la Ley Orgánica de Empresas Públicas, el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, y la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, entre otras, se logró una tasa de crecimiento acumulada para el 2012 de 75% con respecto al 2007.

Los impuestos indirectos tuvieron un mayor peso en la recaudación, ya que durante los años 2003-2012, aportaron a la recaudación un porcentaje promedio de 60,9%, respecto del total; por su parte, los impuestos directos contribuyeron con el 34,1%. Finalmente los otros impuestos alcanzaron apenas el 5%.

Esta distribución de los componentes de la recaudación tributaria muestra que el sistema tributario aplicado en el Ecuador durante el periodo 2003-2012, fue mayoritariamente regresivo, puesto que la mayor proporción de la recaudación proviene de los impuestos indirectos, los que al grabar a todos los contribuyentes con el mismo tipo impositivo, provocan que los pobres paguen por impuestos una porción mayor de su renta que la pagada por los más ricos. Este punto de análisis es muy importante puesto que se considera que este tipo de sistemas tributarios, por si mismos, no contribuyen a mejorar la distribución del ingreso y, por consiguiente, tampoco contribuyen a la reducción la pobreza.

Los impuestos indirectos alcanzaron su máxima colaboración en la recaudación total el año 2003, con un aporte del 69,7%, a partir de este año ha venido disminuyendo su participación hasta llegar a los años 2010, 2011 y 2012, en los que su contribución alcanzó el 55%. Esta disminución muestra los esfuerzos realizados por las autoridades tributarias del país mediante las reformas aplicadas a la ley, para disminuir la característica regresiva del sistema tributario ecuatoriano. Este punto también se

---

<sup>1</sup>Recaudación de Impuestos total descontando las devoluciones, sin tomar en cuenta las Notas de Crédito y Compensaciones.

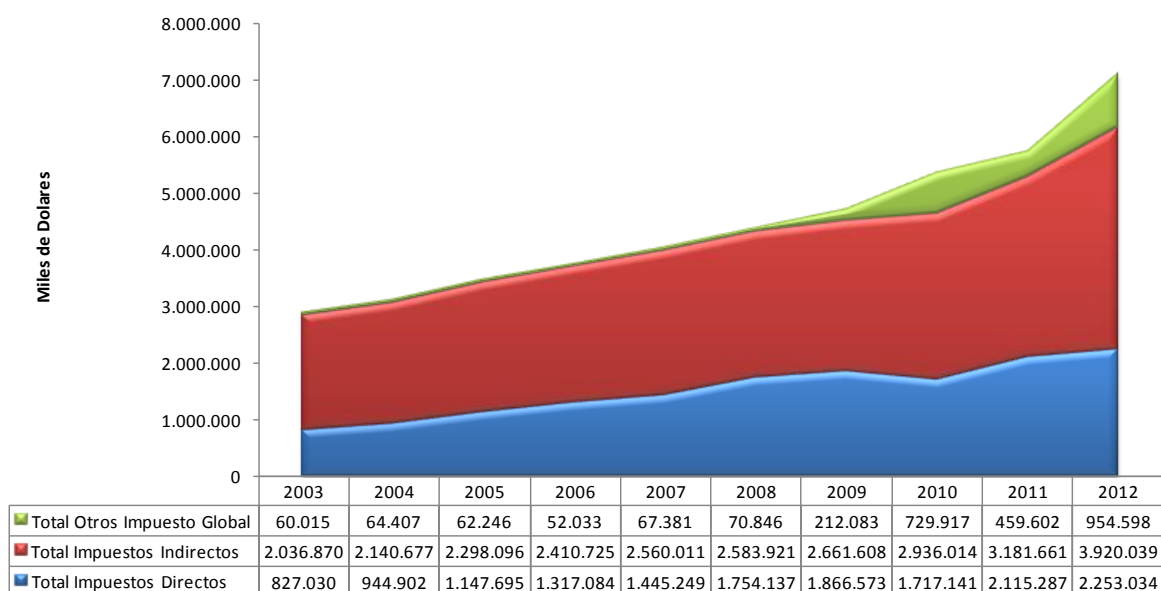
evidencia en el menor crecimiento que tuvo la recaudación de los impuestos indirectos de 92%, frente al incremento de 172% que alcanzó la recaudación de los impuestos directos, durante el periodo 2003-2012.

Por su parte, los impuestos directos alcanzaron su máxima participación en la recaudación total el año 2008 con un 39,8%, y su menor participación el año 2003 con un 28,3%.

Los otros impuestos incrementaron de gran forma su participación en la recaudación global ya que en el año 2003 ésta apenas llegaba el 2,1% y para el 2012 alcanzó una contribución del 13,4%. Más adelante se detallarán los Impuestos que componen esta categorización.

Cabe mencionar que para el 2012 según datos del Servicio de Rentas Internas el 93% de la recaudación tributaria provino de sociedades y tan solo el 7% se obtuvo de las personas naturales.

**Gráfico N° 3**  
**Evolución de la recaudación tributaria global 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

## Principios del sistema tributario ecuatoriano

Es importante señalar los principios que rigieron al sistema tributario ecuatoriano durante la época en que se dio el mayor número de reformas a la Ley de Régimen Tributario, para así poder comprender que perseguían dichas reformas, la Constitución de la República del Ecuador, en el artículo 300 determina como principios rectores del Régimen Tributario la generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. (Aula virtual SRI, 2013).

### Principio de Generalidad

Las leyes tributarias son expedidas para la generalidad de casos y por lo tanto, están dirigidas a la generalidad de contribuyentes sin distinción. Las normas tributarias tienen que ser generales y abstractas, esto es, no pueden referirse en concreto a determinadas personas o grupos de personas.



### **Principio de Progresividad**

Consiste en que conforme aumenta la capacidad económica del contribuyente, debe aumentarse de manera progresiva el gravamen en el pago de sus tributos. Por lo tanto, el tributo crece en una proporción cada vez mayor de la que lo hace la base del impuesto.

### **Principio de Eficiencia**

Este principio hace referencia a la optimización de los recursos públicos para obtener el máximo resultado posible (ingreso) al mínimo costo. El principio de eficiencia se debe aplicar tanto en el diseño de los impuestos como en la recaudación por parte de la administración tributaria.

Un impuesto es eficiente si genera pocas distorsiones económicas, también lo es si permite obtener la mayor cantidad de recursos al menor costo posible. En cuanto a la recaudación, la eficiencia mide la capacidad de generar ingresos tributarios bajo las normas vigentes. También debería conseguir que la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal.

### **Principio de Simplicidad Administrativa**

Este principio hace referencia a que la Administración Tributaria ha de establecer mecanismos de fácil comprensión y acceso para los contribuyentes, relativos a los tributos y a las consecuencias derivadas de ellos, de forma tal que se logre reducir al máximo la presión fiscal indirecta, producto de egresos adicionales ocasionados por el sujeto pasivo para cumplir con el pago de sus tributos.

### **Principio de Irretroactividad**

En materia tributaria este principio tiene dos aplicaciones:

Desde un punto de vista general, las leyes tributarias, sus reglamentos y circulares de carácter general rigen exclusivamente para el futuro, no para hechos producidos con anterioridad a la norma.

Las normas tributarias penales (las que se refieren a delitos, contravenciones y faltas reglamentarias de carácter tributario) rigen también para el futuro, pero excepcionalmente tendrán efecto retroactivo si son más favorables para los contribuyentes, aún cuando haya sentencia condenatoria. Este es el caso de aquellas normas que suprimen infracciones, establecen sanciones más benignas o términos de prescripción más breves.

### **Principio de Equidad**

Consiste en distribuir las cargas y los beneficios de la imposición entre los contribuyentes de acuerdo a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados.

Teniendo en cuenta la capacidad de pago de los individuos, se puede establecer la carga tributaria de acuerdo a criterios de equidad vertical y equidad horizontal. De acuerdo a la equidad horizontal, las personas con capacidad económica igual deben contribuir de igual manera. De acuerdo con la equidad vertical, las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida. Esta distinción, guarda relación con el principio de progresividad.

### **Principio de Transparencia**

Este principio se refiere a que la información de la gestión realizada por la Administración Tributaria

debe ser transparente. Esta información es de carácter público y debe ser puesta en conocimiento de todas las personas. Únicamente aquella información que tiene el carácter de confidencial, no podrá ser divulgada; se encuentra incluso protegida por la Constitución de la República del Ecuador.

### Principio de Suficiencia Recaudatoria

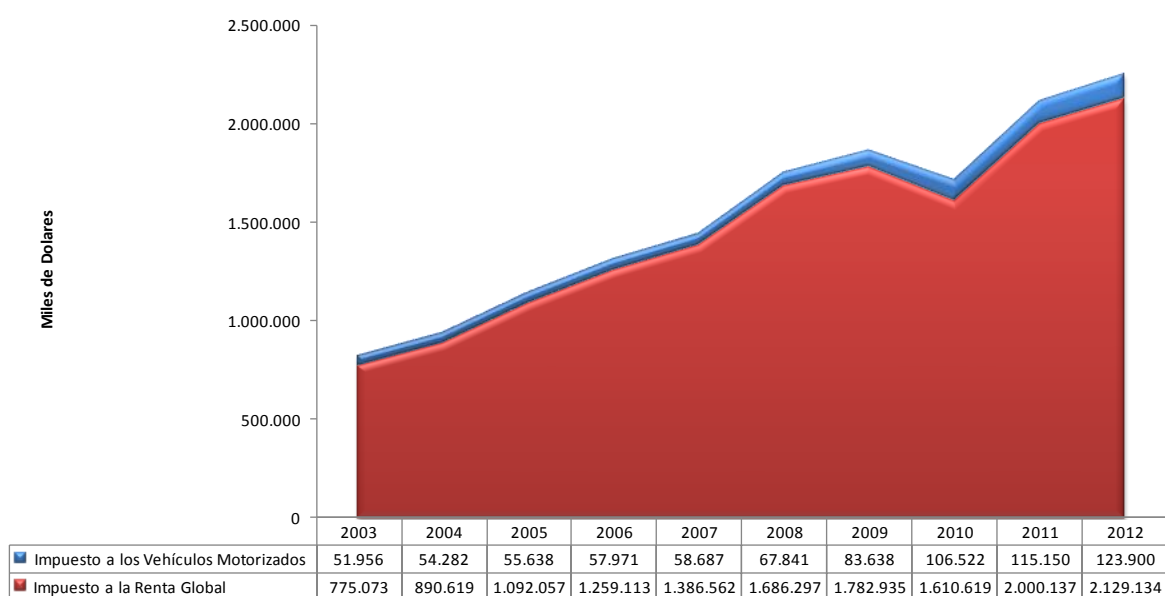
Este principio se incorporó en la actual Constitución que entro en vigencia en 2008 e impone al Estado el deber de asegurarse de que la recaudación de tributos será siempre suficiente para financiar el gasto público. En tal virtud, el sistema tributario debe ser flexible para adaptarse a las necesidades presupuestarias de la Hacienda. En atención a este principio, las Administraciones Tributarias realizan cada año una proyección de lo que se pretende recaudar, con el objetivo de proveer al Estado de recursos suficientes.

## 1.2 Comportamiento de la recaudación de impuestos directos

Los impuestos directos aplicados en el Ecuador son el impuesto a la renta y el impuesto a los vehículos motorizados, como se observa en el gráfico N° 4 estos impuestos durante los años 2003 al 2012 tuvieron un gran crecimiento de aproximadamente el 172,4%. El único año en que estos impuestos sufrieron un decrecimiento fue el 2010 obteniendo una tasa de 8,01%, a continuación durante el 2011 se observó una gran recuperación ya que este año los impuestos directos experimentaron el mayor crecimiento observado durante los años de análisis, teniendo un incremento de 23,19% comparado con el año anterior.

Con respecto a la composición de los impuesto directos, se encuentra que el 95% de éstos pertenecen al impuesto a la renta, dejando un aporte de apenas el 5% por parte del impuesto a los vehículos motorizados.

**Gráfico N° 4**  
**Evolución de la recaudación tributaria de impuestos directos 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

## Evolución cronológica de las normas aplicadas al impuesto a la renta y su impacto en la recaudación tributaria.

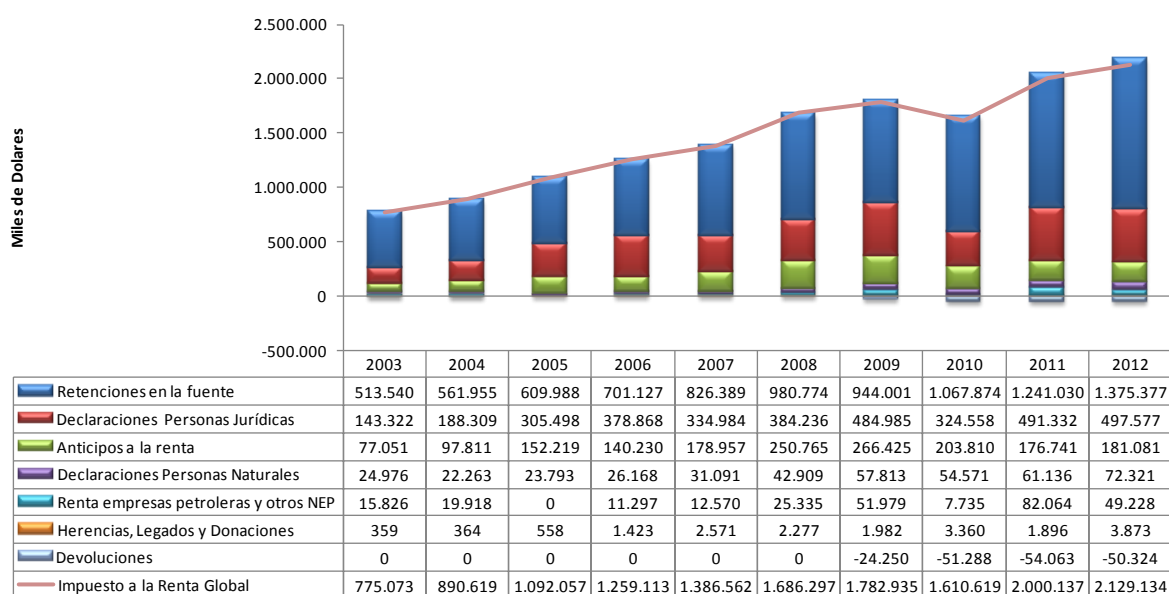
Durante el periodo 2003-2012 existieron diversas reformas en la Ley de Régimen Tributario Interno que modificaron las normas para el cobro del impuesto a la renta, a continuación se presenta una síntesis de las más importantes y se analiza el impacto que estos cambios tuvieron en el nivel y la composición de la recaudación del impuesto a la renta.

El impuesto a la renta (IR) grava la renta global que obtienen las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades (Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 1).

Se considera renta los ingresos de fuente ecuatoriana que provengan del trabajo, del capital o de ambas fuentes. También se consideran los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 2)

Para calcular el impuesto que debe pagar un contribuyente, sobre la totalidad de los ingresos gravados se resta las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos. A este se lo denomina base imponible. (Aula virtual SRI, 2013).

**Gráfico N° 5**  
**Evolución de la recaudación del impuesto a la renta 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

Durante los años 2003 al 2012 el impuesto a la renta experimentó un crecimiento de 174,7%. Como se observa en el gráfico N° 5 los años en que se registró un mayor incremento de la recaudación fueron el 2005 y 2008 con crecimientos de 22,6% y 21,6% respectivamente en comparación con sus años anteriores.

El único año en que se registró una disminución de la recaudación del impuesto a la renta durante el periodo analizado, fue en el 2010 con un decrecimiento de 9,7% con respecto al 2009, esta baja en la recaudación se debió en parte al incremento en las devoluciones del impuesto a la renta que alcanzó para el año 2010 los 74.9 millones de dólares. Posteriormente durante el 2011 y el 2012

nuevamente se observó una tasa de crecimiento positiva en las recaudaciones del impuesto, alcanzado para el 2012 un incremento del 32,2% con respecto al 2010.

En cuanto a la composición del Impuesto a la renta durante los años 2003 al 2012, se destacan la retención en la fuente con un aporte promedio del 60.5%, seguido de las declaraciones de personas jurídicas con un 24%, anticipos a la renta con un 11.9%, declaraciones de personas naturales con 2.8%, renta de petroleras 1,7% y finalmente herencias, legados y donaciones con 0,1%. A partir del año 2009 se empezó a contabilizar las devoluciones del impuesto a la renta alcanzando en promedio el 1% de la recaudación de este impuesto. A continuación se analizan los principales componentes del impuesto.

### **Retención en la fuente**

La retención en la fuente es la obligación que tiene el comprador, de no entregar el valor total de la compra al proveedor, sino retener un porcentaje correspondiente al impuesto a la renta para posteriormente adjudicarlo directamente al SRI.

En el 2003 las principales transferencias sujetas a la retención del impuesto a la renta eran las siguientes:

Pagos con retención del 1%:

- Compra de todo tipo de bienes muebles de naturaleza corporal, exento los especificados en la ley.
- Los que realicen las empresas emisoras de tarjetas de crédito a sus establecimientos afiliados.
- Los intereses y comisiones causados en las operaciones de crédito entre las instituciones del sistema financiero.
- Los que se realicen a personas naturales por concepto de servicios en los que prevalezca la mano de obra sobre la labor intelectual.
- Aquellos efectuados por concepto de servicios de transporte.

Pagos con retención del 5%:

- Los ingresos provenientes de rendimientos financieros, así como las ganancias de capital originadas en la compraventa de títulos valores o de documentos financieros.
- Los Intereses que cualquier entidad del sector público reconozca a favor de sujetos pasivos.
- Los realizados a deportistas, entrenadores, árbitros y miembros del cuerpo técnico.
- Los pagos realizados por concepto de arrendamiento de bienes inmuebles.

Pagos con retención del 8%:

- Los realizados a personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el país por más de seis meses que presten servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra.
- Aquellos realizados a notarios y registradores de la propiedad y mercantil, por sus actividades notariales y de registro. (Resolución del SRI 071, 2003: Art 1)

El 5 de junio del 2007 se modificó los porcentajes de retención del impuesto de la siguiente manera:

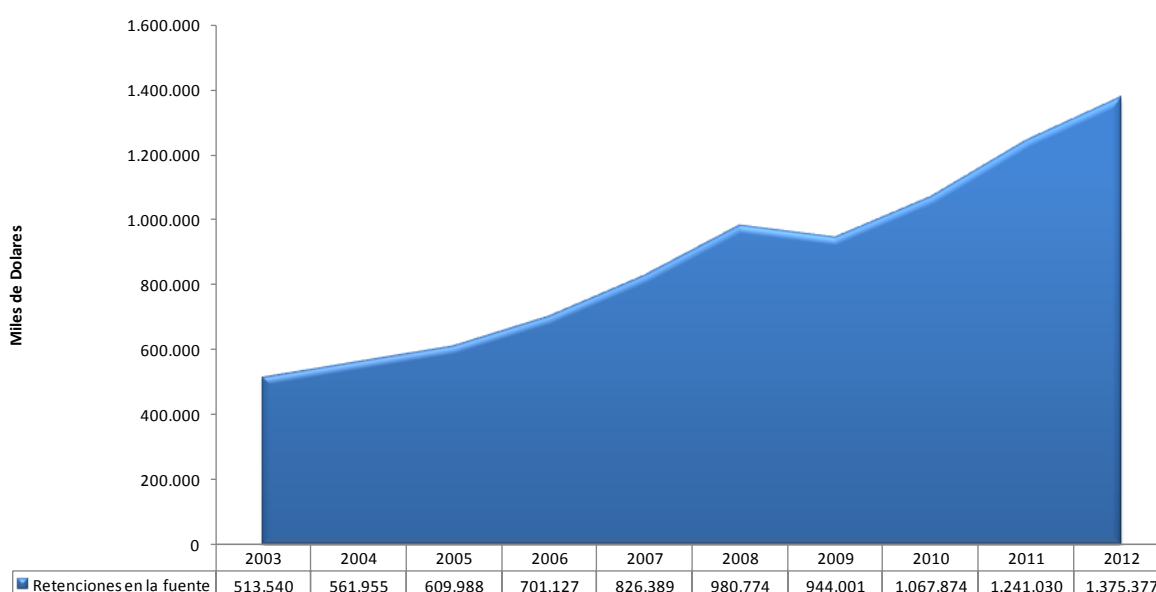
- Se agregó la retención del 1% a los pagos efectuados por concepto de energía eléctrica.

- Se incrementó la retención del 1 al 2% para los pagos realizados para la compra de todo tipo de bienes muebles de naturaleza corporal; los que se realicen a personas naturales por concepto de servicios en los que prevalezca la mano de obra sobre la labor intelectual; y los que realicen las empresas emisoras de tarjetas de crédito a sus establecimientos afiliados.
- Se estableció la retención del 2% para los pagos realizados en actividades de construcción; los que se realicen a compañías de seguros, reaseguros y a sucursales de empresas extranjeras domiciliadas en el Ecuador; los que se realicen a compañías de arrendamiento mercantil; y los realizados por servicios de medios de comunicación y de agencias de publicidad.
- Se disminuyó la retención del 5 al 2% para los pagos realizados por ingresos provenientes de rendimientos financieros, así como las ganancias de capital originadas en la compraventa de títulos valores o de documentos financieros; y los Intereses que cualquier entidad del sector público reconozca a favor de sujetos pasivos.
- Se incrementó la retención del 5 al 8% para los pagos realizados por concepto de arrendamiento de bienes inmuebles; y los realizados a deportistas, entrenadores y árbitros.
- Se agregó la retención del 8% para los pagos relacionados con la explotación de derechos de propiedad intelectual; y los realizados a artistas tanto nacionales como extranjeros residentes en el país.

(Resolución del SRI 411, 2007: Art 1)

**Gráfico N° 6**

**Evolución de la recaudación de la retención en la fuente del impuesto a la renta 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

Como se observa en el gráfico N° 6 esta reforma provocó el incremento durante el año 2008 de la recaudación proveniente de las retenciones del impuesto, las que se incrementaron un 18,68% comparado con el año anterior. Esta fue la tasa de crecimiento más alta registrada durante el periodo de análisis con respecto de la retención del impuesto a la renta.

Posteriormente el 20 de marzo del 2008 se disminuyó la retención del 2 al 1% para los pagos efectuados para la compra de todo tipo de bienes muebles de naturaleza corporal (Resolución del SRI 250, 2008: Art 1), esto contribuyó a que durante el año 2009 la recaudación tuviera una ligera disminución del -3,8% con respecto al año anterior.

El 6 de agosto del 2009 se agregó la retención del 1% para los pagos efectuados en la compra de bienes de origen agrícola, avícola, pecuaria, apícola, cunícola, bioacuática, y forestal (Resolución del SRI 479, 2009: Art 1). Subsiguientemente el 19 de mayo del 2010 se agregó la retención del 8% a los pagos realizados por servicios de docencia; y se incrementó la retención del 8 al 10% a los pagos realizados a profesionales, que presten servicios en los que prevalezca el intelecto sobre la mano de obra, siempre y cuando los mismo estén relacionados con su título profesional (Resolución del SRI 147, 2010: Art 1).

Estas medidas ayudaron a que durante el año 2010 se observe nuevamente una tasa de crecimiento positiva, alcanzando durante este año un incremento del 13,1% con respecto al 2009.

Posteriormente durante los años 2011 y 2012 no se realizaron reformas de importancia a la normativa de la retención del Impuesto a la Renta, no obstante la recaudación continuó teniendo una tasa positiva de crecimiento alcanzando para el 2012 un aumento de 28,8% con respecto del 2010.

### **Declaración de Personas Jurídicas**

Durante el periodo 2003-2010 se aplicó la tarifa de veinte y cinco por ciento (25%) sobre su base imponible a las sociedades constituidas en el Ecuador, las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país, los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas, las instituciones que conforman el sistema financiero nacional y las empresas de exploración y explotación de hidrocarburos que obtienen ingresos gravables. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 37)

Con el fin de incrementar el control de la evasión de impuestos el 29 de diciembre del 2007 se agregó dentro de la Ley de Régimen Tributario Interno un artículo sobre las partes relacionadas, este artículo estableció que para efectos tributarios se considerarán partes relacionadas a las personas naturales o sociedades, domiciliadas o no en el Ecuador, en las que una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de la otra; o en las que un tercero, sea persona natural o sociedad domiciliada o no en el Ecuador, participe directa o indirectamente, en la dirección, administración, control o capital de éstas. (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 56). También se adicionó una sección que trata sobre los precios de transferencia, orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se realizan entre partes relacionadas, de manera que las contraprestaciones entre ellas sean similares a las que se realizan entre partes independientes. (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 78)

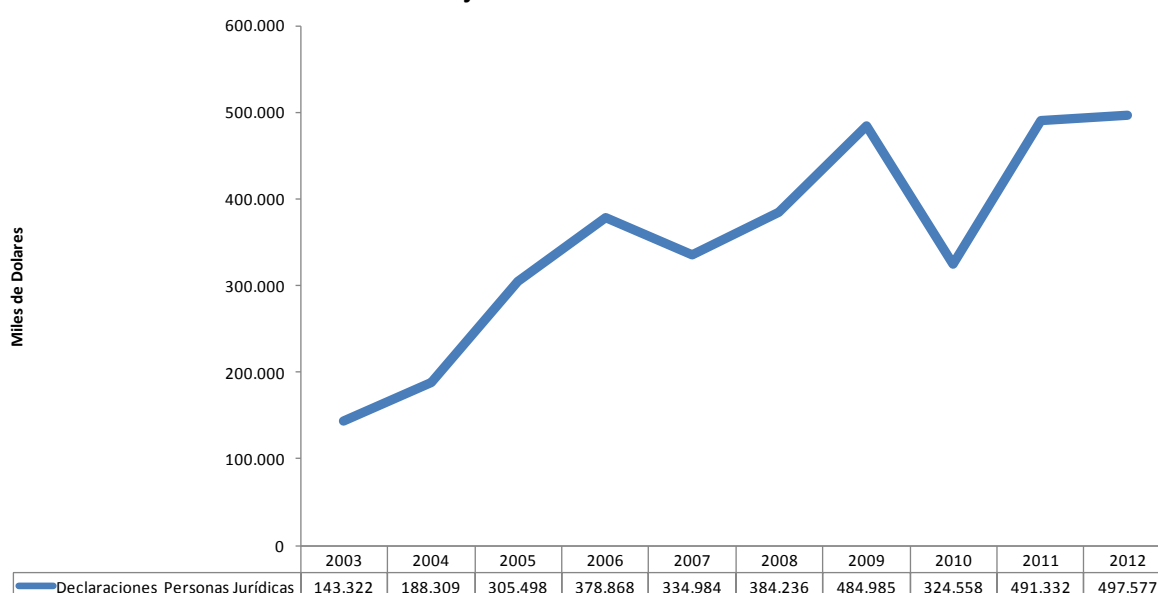
El 29 de diciembre del 2007 se estableció que las sociedades que reinviertan sus utilidades en el país tendrían una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta sobre el monto reinvertido, siempre y cuando lo destinen a la adquisición de maquinarias nuevas o equipos nuevos que se utilicen para su actividad productiva (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 92).

A continuación el 30 de Diciembre del 2008 se estableció que las instituciones financieras privadas, cooperativas de ahorro y crédito y similares, también gozarían de la reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta, siempre y cuando lo destinen al otorgamiento de créditos para el sector productivo, incluidos los pequeños y medianos productores. (Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2008: Art 1).

Posteriormente la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria expedida el 23 de diciembre de 2009, estableció que las sociedades que reinviertan sus utilidades en el país igualmente tendrían una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta sobre el monto reinvertido, siempre y cuando lo destinen a la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, generen diversificación productiva e incremento de empleo. (Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 2009: Art 11)

Como se observa en el gráfico N° 7 durante los años 2003 al 2006 la recaudación de este impuesto tuvo un desarrollo constante, alcanzando durante este periodo una tasa de crecimiento de 164,3%. A partir del año 2007 al 2010 el comportamiento de la recaudación proveniente de la declaración de personas jurídicas fue muy inestable, durante el año 2007 se registró un decrecimiento de aproximadamente de 11,6% con respecto al año anterior. A continuación durante los años 2008 y 2009 se observó nuevamente una tasa positiva de crecimiento, alcanzando para el 2009 un incremento del 44,8% con respecto del 2007. Finalmente durante el año 2010 se registró una reducción de la recaudación de aproximadamente el 33,1%, con respecto al año anterior.

**Gráfico N° 7**  
**Evolución de la recaudación del impuesto a la renta proveniente de la declaración de personas jurídicas 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones publicado el 29 de diciembre del 2010 redujo la tarifa del impuesto a la renta aplicada a las personas jurídicas de 25 a 22%. Además determinó que las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia de este código, con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión. Estas inversiones deben realizarse fuera del cantón Quito o del cantón Guayaquil, y dentro de los siguientes sectores económicos:

- Producción de alimentos frescos, congelados e industrializados.
- Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados.
- Metalmecánica.
- Petroquímica.

- Farmacéutica.
- Turismo.
- Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa.
- Servicios logísticos de comercio exterior.
- Biotecnología y software aplicados.
- Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, determinados por el Presidente de la República.

También se estableció que para el cálculo del impuesto a la renta, durante el plazo de cinco años, las medianas empresas, tendrán derecho a la deducción del 100% adicional de los gastos incurridos en los siguientes rubros:

- Capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad, y que el beneficio no supere el 1% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique el beneficio.
- Gastos en la mejora de la productividad a través de las siguientes actividades: asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; asistencia tecnológica a través de contrataciones de servicios profesionales para diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado y otros servicios de desarrollo empresarial que serán especificados en el reglamento de esta ley, y que el beneficio no superen el 1% de las ventas.
- Gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales, entre otros costos o gastos de similar naturaleza, y que el beneficio no supere el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2010: Disposición Reformatoria Segunda)

Conjuntamente se determinó que las sociedades que reinviertan sus utilidades en el país podrán obtener una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta sobre el monto reinvertido en activos productivos, siempre y cuando lo destinen a la adquisición de activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para producción agrícola, forestal, ganadera y de floricultura, que se utilicen para su actividad productiva. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2010: Disposición Reformatoria Segunda)

El 24 de Noviembre del 2011 se introdujo un artículo sobre el impuesto a la renta para la actividad productiva del banano, el cual establecía que los ingresos provenientes de la producción y cultivo de banano estarán sujetos al impuesto único a la renta del dos por ciento (2%). La base imponible para el cálculo de este impuesto lo constituye el total de las ventas brutas. (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, 2011: Art 2)

A pesar de las rebajas y deducciones aplicadas al impuesto a la renta durante el año 2011, la recaudación de personas jurídicas tuvo un repunte durante este año, alcanzando un crecimiento del 51,4% con respecto al 2010, a continuación en el 2012 esta recaudación continuó incrementándose alcanzando un crecimiento del 1,3% comparado con el año anterior.

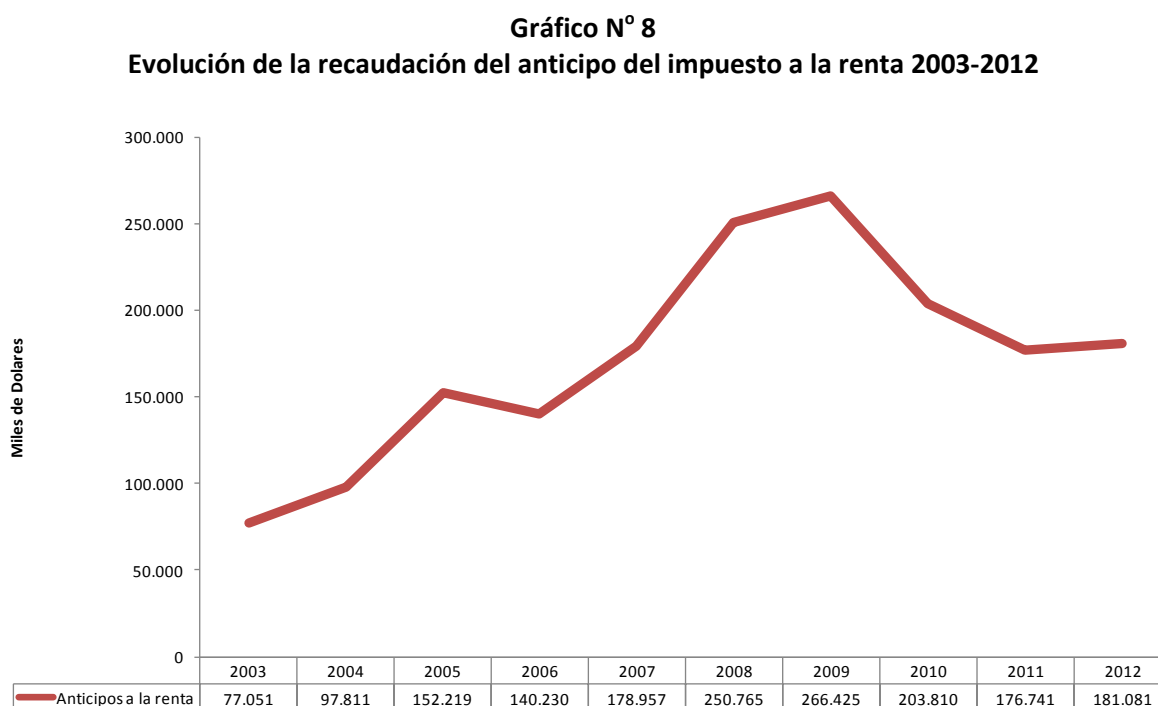
### **Anticipo del Impuesto a la Renta**

El anticipo del impuesto a la renta es un pago al que están obligadas todas las personas naturales, sociedades, instituciones sometidas al control de la superintendencia de bancos, empresas



subscriptoras de contratos de exploración y explotación de hidrocarburos, y las empresas del sector público sujetas al pago del impuesto a la renta.

Desde el año 2003 hasta el 2007 se mantuvo invariable el valor del anticipo del impuesto a la renta equivalente al 50% del impuesto determinado en el ejercicio anterior menos las retenciones en la fuente efectuadas al mismo (Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 41). Durante este periodo la recaudación por anticipos del impuesto a la renta tuvo un crecimiento de 194%, como se muestra en el gráfico N° 8.



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

Posteriormente la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada el 29 de diciembre del 2007 incluyó dentro de la obligación de presentar el anticipo del impuesto a las sucesiones indivisas, además se determinó que las sociedades y las personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad deberían pagar conforme una de las siguientes opciones, la que sea mayor:

- Un valor equivalente al 50% del impuesto a la renta causado en el ejercicio anterior, menos las retenciones que le hayan sido practicadas al mismo
- Un valor equivalente a la suma matemática de los siguientes rubros:  
El cero punto dos por ciento (0.2%) del patrimonio total.  
El cero punto dos por ciento (0.2%) del total de costos y gastos deducibles a efecto del Impuesto a la Renta,  
El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del activo total, y  
El cero punto cuatro por ciento (0.4%) del total de ingresos gravables a efecto del Impuesto a la Renta. (Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 96)

Durante el año 2008 esta reforma motivó el incremento del 40,1% de las recaudaciones por anticipo del impuesto a la renta con respecto al 2007. Esta fue la tasa de crecimiento más alta registrada durante el periodo de análisis con respecto del anticipo del impuesto a la renta.

A continuación el 23 de diciembre de 2009 se eliminó la obligación de pagar el anticipo del impuesto a las empresas públicas, esto ocasionó que en el 2010 disminuya un 23,5% la recaudación por anticipos del impuesto a la renta. (Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 2009: Art 13)

Posteriormente durante el 2011 continuó disminuyendo la recaudación, alcanzado durante este año un decrecimiento de 13,3% con respecto del 2010. Finalmente en el 2012 se observó una leve recuperación de la recaudación por anticipos del Impuesto a la Renta, logrando un crecimiento del 2,5% con respecto del 2011.

### **Declaración de Personas Naturales**

En el 2003 para el pago del impuesto a la renta de las personas naturales y sucesiones indivisas se aplicaba las tarifas establecidas en la tabla N° 1. Para el pago del impuesto a la renta de los ingresos provenientes de herencias, legados o donaciones, se aplica la tarifa única del 5% sobre el exceso de la fracción básica no gravada del impuesto a la renta de personas naturales o sucesiones indivisas. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 36)

**Tabla N° 1**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2003**

<b>Impuesto a la Renta Personas Naturales</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción</b>	<b>% Imp. Fracción</b>
0	6.800	0	0%
6.800	13.600	0	5%
13.600	27.200	340	10%
27.200	40.800	1.700	15%
40.800	54.400	3.740	20%
54.400	en adelante	6.460	25%

**Fuente:** Ley de Régimen Tributario Interno 2003: Art 36

**Elaboración:** Hernán Merino

Posteriormente el 16 del febrero del 2004 se sustituyó la tabla de tarifas para el cobro del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas, la nueva tabla mantuvo sin cambios los porcentajes de impuesto fracción de 0, 5, 10, 15, 20 y 25% aplicados respectivamente para cada nivel de renta. Por su parte los valores pertenecientes a la fracción básica, exceso e impuesto fracción experimentaron un incremento de 5,88%<sup>2</sup>.

El 31 de diciembre del 2004 se sustituyó nuevamente la tabla de tarifas para el cobro del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas, con el fin de actualizar los valores de esta según el Índice de Precios al Consumidor en el área urbana, dictada por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC). La nueva tabla de tarifas no alteró los porcentajes de impuesto fracción que se aplicaban para cada nivel de renta, pero si cambió los valores pertenecientes a la fracción básica, exceso e impuesto fracción. El impuesto fracción subió en promedio un 2,26%<sup>3</sup>.

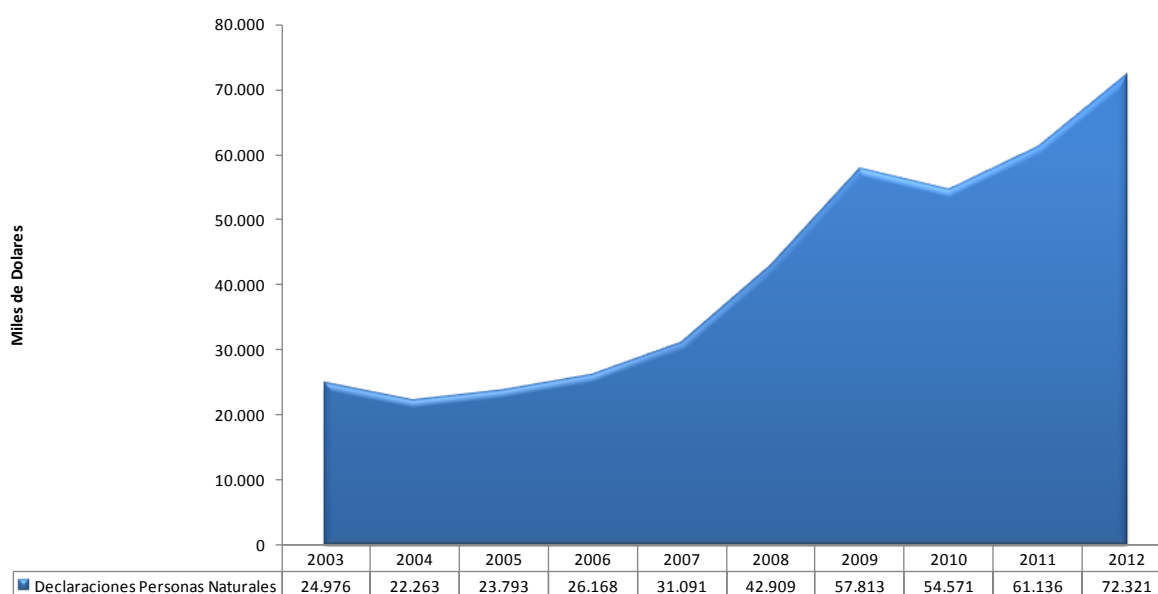
<sup>2</sup> Ver anexo 1, Tabla No 5.

<sup>3</sup> Ver anexo 1, Tabla No 6.

El 29 de diciembre del 2005 se reemplazó los valores de la tabla de tarifas para el cobro del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas, para corregir los valores de ésta según el Índice de Precios al Consumidor en el área urbana, dictada por el INEC. Esta reforma mantuvo invariables los porcentajes de impuesto fracción, pero los valores pertenecientes a la fracción básica, exceso e impuesto fracción si sufrieron incremento. El impuesto fracción en promedio creció un 4,32%<sup>4</sup>.

Como se observa en el gráfico N° 9 durante los años 2003 al 2007, la recaudación proveniente de la declaración de personas naturales tuvo una tasa de crecimiento de 24,5%.

**Gráfico N° 9**  
**Evolución de la recaudación del impuesto a la renta proveniente de la declaración de personas naturales 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

La Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada el 29 de diciembre del 2007 reformó en gran medida las tarifas aplicadas para el cobro del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas, ya que disminuyó los porcentajes de cobro en el cuarto, quinto y sexto escalafón, pasando de 15 a 12%, 20% a 15% y 25% a 20% respectivamente. Además se agregó un séptimo, octavo y noveno escalafón con un porcentaje impuesto fracción de 25%, 30% y 35% respectivamente, es decir se incrementó el porcentaje máximo de cobro de 25% a 35%.

Los otros valores numéricos de la tabla también variaron, se incrementó el ingreso exento de 7.680 a 8.910 dólares, disminuyó el impuesto fracción en el tercer, cuarto, quinto y sexto escalafón, y a continuación de este se adicionaron tres escalafones más lo que resultó en un incremento de 114,6% de la tarifa máxima del impuesto fracción. Las tarifas adoptadas en esta reforma se muestran en la tabla N° 2.

<sup>4</sup> Ver anexo 1, Tabla No 7.

**Tabla N° 2**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2008**

Impuesto a la Renta Personas Naturales			
Fracción Básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción	% Imp. Fracción
-	7850	-	0%
7850	10000	-	5%
10000	12500	108	10%
12500	15000	358	12%
15000	30000	658	15%
30000	45000	2.908	20%
45000	60000	5.908	25%
60000	80000	9.658	30%
80000	En adelante	15.658	35%.

**Fuente:** Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 88

**Elaboración:** Hernán Merino

De igual forma la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador estableció que para los beneficiarios de ingresos provenientes de herencias y legados, con excepción de los hijos del causante que sean menores de edad o con discapacidad de al menos el 40% según la calificación que realiza el CONADIS; así como los beneficiarios de donaciones, debían pagar las tarifas establecidas en la tabla N° 3.

**Tabla N° 3**  
**Tarifa impuesto a la renta herencias, legados y donaciones 2008**

Impuesto Herencias, Legados y Donaciones			
Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción	% Imp. Fracción
-	50,000	-	0%
50,000	100,000	-	5%
100,000	200,000	2,500	10%
200,000	300,000	12,500	15%
300,000	400,000	27,500	20%
400,000	500,000	47,500	25%
500,000	600,000	72,500	30%
600,000	En adelante	102,500	35%

**Fuente:** Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 91

**Elaboración:** Hernán Merino

Esta reforma tuvo un alto efecto durante el año 2008 en el cual la recaudación del impuesto se incrementó en 38,0% con respecto al año anterior. Esta fue la tasa de crecimiento más alta observada durante el periodo de análisis con respecto a la recaudación proveniente de la declaración de personas naturales.

A continuación las reformas efectuadas el 18 de diciembre de 2008<sup>5</sup>, el 31 de diciembre de 2009<sup>6</sup>, el 30 de diciembre de 2010<sup>7</sup>, el 28 de diciembre del 2011<sup>8</sup> y el 26 de diciembre de 2012<sup>9</sup> sustituyeron nuevamente las tablas de tarifas para la liquidación del impuesto a la renta de las personas naturales y sucesiones indivisas, y de los ingresos provenientes de herencias, legados y donaciones, con el fin de corregir los valores de estas según el índice de precios al consumidor en el área urbana, dictada por el INEC anualmente.

<sup>5</sup> Ver anexo 1, Tabla No 8 y 9.

<sup>6</sup> Ver anexo 1, Tabla No 10 y 11.

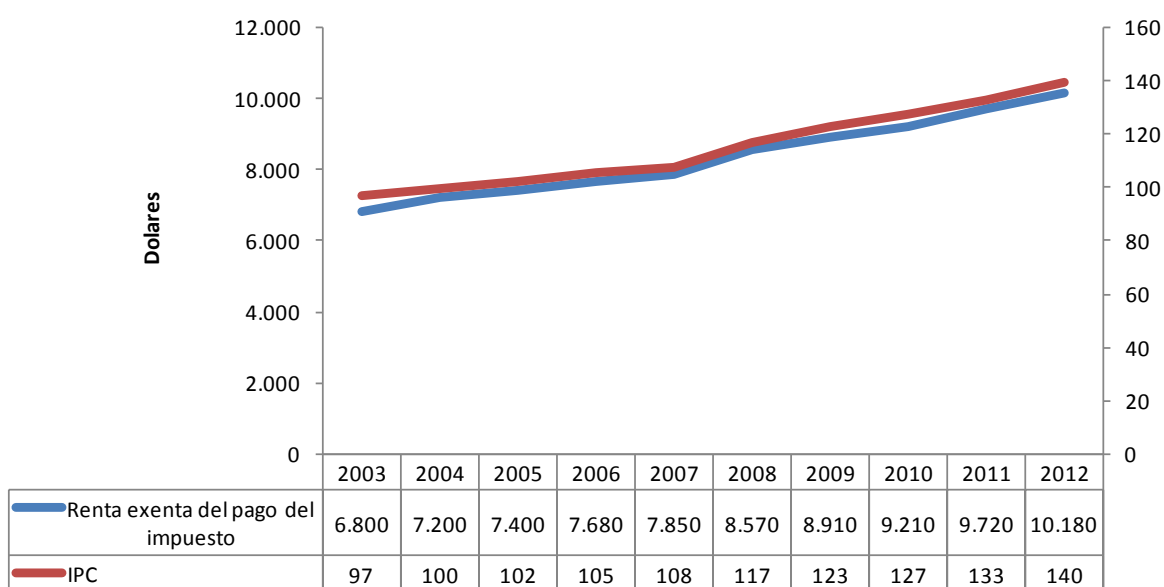
<sup>7</sup> Ver anexo 1, Tabla No 12 y 13.

<sup>8</sup> Ver anexo 1, Tabla No 14 y 15.

<sup>9</sup> Ver anexo 1, Tabla No 16 y 17.

Estas resoluciones mantuvieron invariables los porcentajes de impuesto fracción de 0, 5, 10, 12, 15, 20, 25, 30 y 35% aplicados respectivamente para cada nivel de ingreso. Sin embargo los valores pertenecientes a la fracción básica, exceso e impuesto fracción se incrementaron en 9%, 4%, 3,4%, 5,5% y 4,8% respectivamente en cada reforma mencionada. Durante los años 2009 al 2012 la recaudación proveniente de la declaración de personas naturales tuvo una tasa de crecimiento del 25,1%

**Gráfico N° 10**  
**Evolución del índice de precios al consumidor y la fracción exenta del**  
**Impuesto a la renta nominal 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación) e Instituto Nacional de Estadísticas y Censos  
**Elaboración:** Hernán Merino

Como se observa en el gráfico N° 10 los incrementos de la fracción básica del impuesto a la renta en valores nominales ha estado ligado al Índice de precios al consumidor establecido por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC) durante el periodo analizado. Esto muestra que las reformas tributarias anuales a este impuesto obedecen a la necesidad de ajustar las tarifas a la inflación observada durante el año anterior para de esta manera evitar que el estado pierda capacidad adquisitiva.

Por su parte las extensiones al impuesto a la renta no sufrieron modificaciones importantes durante el periodo 2003-2007, sin embargo a partir del año 2008 y hasta el 2012 se establecieron las siguientes reformas:

- Se excluyó del beneficio de las exenciones del impuesto a la renta a personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras domiciliadas en paraísos fiscales.
- Se determinó que los excedentes que generen las instituciones de carácter privado sin fines de lucro deben ser invertidos en sus fines específicos hasta el cierre del siguiente ejercicio.
- Se eliminó la exoneración de los ingresos percibidos por las comunas, pueblos indígenas, cooperativas y demás asociaciones de campesinos y pequeños agricultores.
- Se agregó las décima tercera y décima cuarta remuneraciones;
- Se agregó las asignaciones o estipendios por concepto de becas para el financiamiento de estudios.

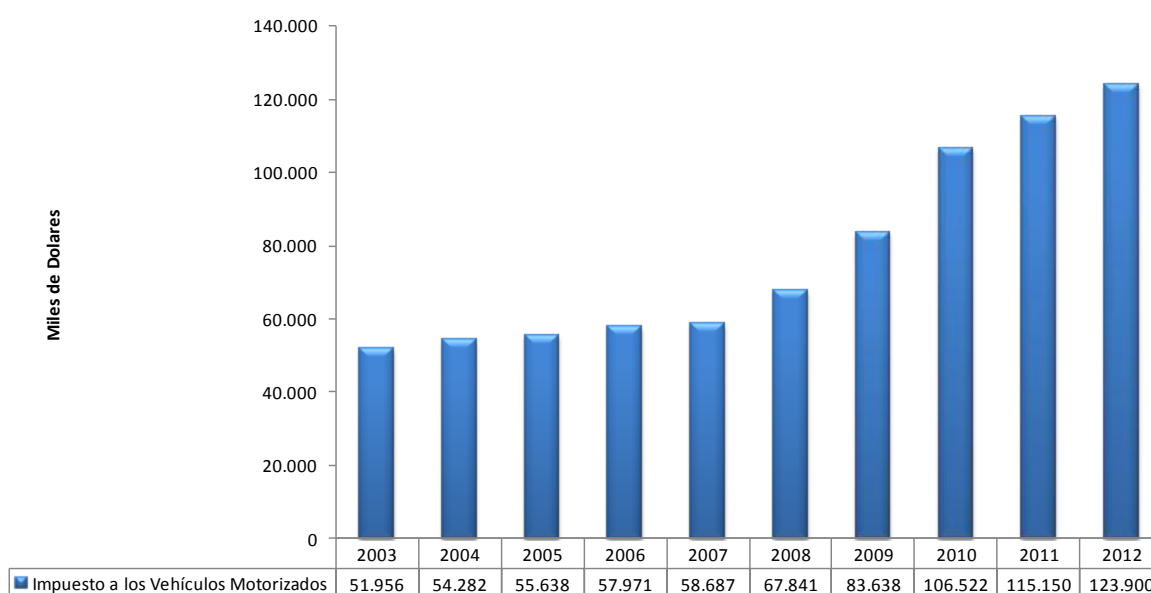
- Se agregaron los rendimientos por depósitos a plazo fijo, de un año o más pagados por las instituciones financieras nacionales, así como los rendimientos obtenidos por las inversiones en títulos de valores en renta fija, de plazo de un año o más, que se negocien a través de las bolsas de valores del país.
- Se agregaron los ingresos obtenidos por los servidores y funcionarios de las entidades que integran el sector público, por terminación de sus relaciones laborales dentro de los límites que establezca la Ley.

## **Evolución cronológica de las normas aplicadas al impuesto a los vehículos motorizados y su impacto en la recaudación tributaria.**

El impuesto a los vehículos motorizados graba la propiedad de los vehículos motorizados de transporte terrestre. Durante el periodo 2003-2007 este impuesto no varió su tarifa<sup>10</sup> por lo que su crecimiento fue estable, alcanzando durante este espacio de tiempo un aumento del 13,0% en sus recaudaciones como se observa en el gráfico N° 9.

Posteriormente la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada el 29 de diciembre del 2007 sustituyó la tabla de cobro del impuesto a los vehículos motorizados<sup>11</sup>, adicionando dos escalafones con tarifas más elevadas para los automotores con un mayor valor de avalúo, esta reforma se vio reflejada en la mayor recaudación de este impuesto, el cual alcanzó para el 2008 un incremento de 15,6% en comparación con el 2007 y posteriormente para el 2012 una tasa de crecimiento de 82,6% con respecto al 2008.

**Gráfico N° 11**  
**Evolución de la recaudación del impuesto a los vehículos motorizados 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

<sup>10</sup> Ver anexo 1, Tabla No 18.

<sup>11</sup> Ver anexo 1, Tabla No 19.

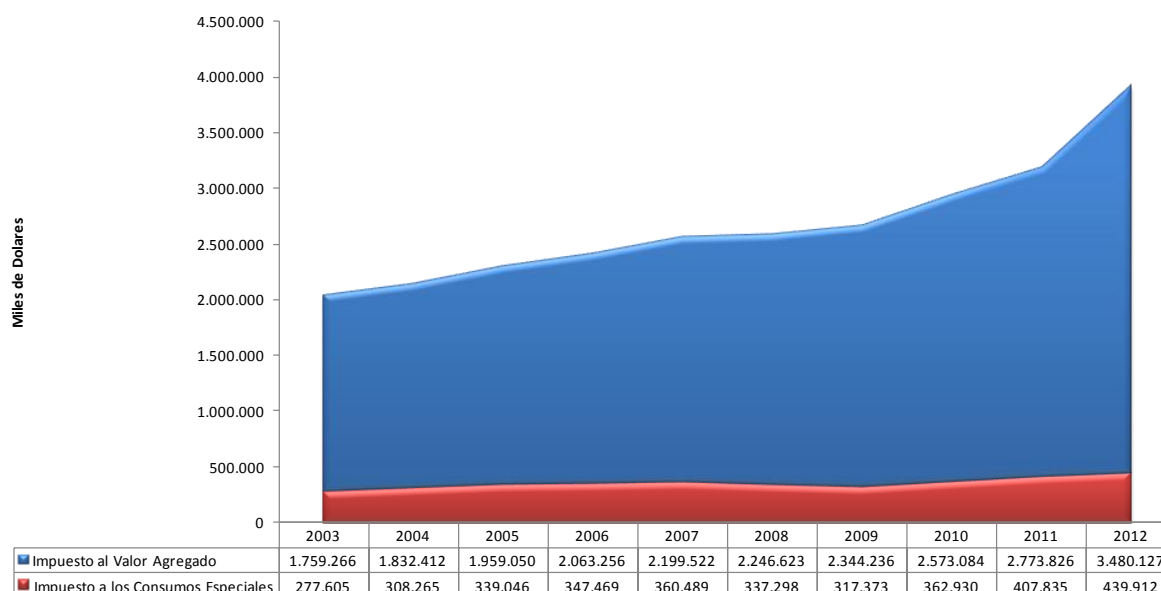
### 1.3 Comportamiento de la recaudación de impuestos indirectos

Los impuestos indirectos aplicados en el Ecuador son el impuesto al valor agregado y el impuesto a los consumos especiales, durante los años 2003 al 2012 la recaudación proveniente de estos impuestos experimentó un crecimiento de 92%. El año en el que se observó un mayor aumento de la recaudación fue el 2012 con un incremento de 23,21% con respecto del 2011.

Los impuestos indirectos a diferencia de los impuestos directos no experimentaron en ningún año un decremento de su recaudación, no obstante el año en el que se registró su menor tasa de crecimiento fue el 2008 con un 0,9% de incremento con respecto del 2007.

El IVA es el impuesto que tiene una mayor participación en la conformación de los impuestos indirectos, puesto que durante los años 2003 al 2012 aportó en promedio el 86,7% de total de la recaudación. En segundo lugar se encuentra el impuesto a los consumos especiales con un aporte de tan solo el 13,3%.

**Gráfico N° 12**  
**Evolución de la recaudación tributaria de impuestos indirectos 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

### **Evolución cronológica de las normas aplicadas al impuesto al valor agregado y su impacto en la recaudación tributaria.**

Durante el periodo 2003-2012 existieron diversas reformas en la Ley de Régimen Tributario Interno que modificaron las normas para el cobro del impuesto al valor agregado, a continuación se presenta una síntesis de las más importantes y se analiza el impacto que estos cambios tuvieron en el nivel y la composición de la recaudación del IVA.

En el año 2003 se encontraban en vigencia las siguientes normas:

El impuesto al valor agregado grava el valor de la transferencia de dominio, la importación de bienes, y el valor de servicios prestados. La tarifa del impuesto al valor agregado es del 12%. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 51)

Los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado son aquellos que no son beneficiarios del impuesto, es decir pagan o trasladan el valor del impuesto hacia el estado, quien es el sujeto activo.

- Son sujetos pasivos del IVA en calidad de agentes de percepción:
  1. Los que efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa
  2. Quienes realicen importaciones gravadas con una tarifa.
  3. Los que presten servicios gravados con una tarifa.
- Son sujetos pasivos del IVA en calidad de agentes de retención:
  1. Las entidades y organismos del sector público; las empresas públicas y las privadas consideradas como contribuyentes especiales.
  2. Las empresas emisoras de tarjetas de crédito
  3. Las empresas de seguros y reaseguros.

(Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 61)

Se encuentran grabadas con tarifa IVA 0% las siguientes transferencias e importaciones:

- Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural; y de la pesca que se mantengan en estado natural.
- Leches en estado natural, pasteurizada, homogenizada o en polvo de producción nacional. Leches maternizadas, proteicos infantiles.
- Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles, excepto el de oliva.
- Semillas certificadas, bulbos, plantas, esquejes y raíces vivas.
- Harina de pescado, alimentos balanceados, preparados forrajeros con adicción de melaza o azúcar, y otros preparados que se utilizan para la alimentación de animales.
- Fertilizantes, insecticidas, pesticidas, fungicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la sigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios así como la materia prima e insumos para producirlas.
- Tractores de llantas de hasta 200 hp.
- Medicamentos y drogas de uso humano establecidos por el Ministerio de Salud Pública, así como la materia prima e insumos para producirlas.
- Papel bond, papel periódico, periódicos, revistas, libros y material complementario que se comercializa conjuntamente con los libros.
- Los que se exporten.
- Los que introduzcan al País:
  - a) Los diplomáticos extranjeros y funcionarios de organismos internacionales, en los casos que se encuentren liberados de derechos e impuestos.
  - b) Los pasajeros que ingresen al país, hasta el valor de la franquicia reconocida en la Ley.
  - c) En los casos de donaciones provenientes del exterior que se efectúen en favor de las instituciones del Estado y las de cooperación institucional con instituciones del Estado.



d) Los bienes que, con el carácter de admisión temporal o en tránsito.  
(Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 54)

Se encuentran grabados con tarifa IVA 0% los siguientes servicios:

- Los de salud.
- Los de alquiler de inmuebles destinados para vivienda.
- Los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado y los de recolección de basura.
- Los de educación.
- Los de guarderías infantiles y de hogares de ancianos.
- Los religiosos.
- Los de impresión de libros.
- Los funerarios.
- Los administrativos prestados por el Estado por lo que se debe pagar.
- Los espectáculos públicos.
- Los financieros y bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas.
- La transferencia de títulos valores.
- Los que se exporten.
- Los prestados por profesionales con títulos de instrucción superior hasta un monto de cuatrocientos dólares de los Estados Unidos por cada caso entendido.
- El peaje que se cobra por la utilización de las carreteras.
- Los sistemas de lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegría.
- Los de aerofumigación.
- Los prestados personalmente por los artesanos.

(Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 55)

La primera reforma de importancia efectuada a la normativa del impuesto al valor agregado durante el periodo de estudio se dio el 29 de diciembre del 2007 mediante la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, entre las principales modificaciones se encuentran:

- Se agregó como agentes de retención del IVA a los exportadores.
- Se añadió dentro de la lista de transferencia e importaciones con tarifa IVA 0 a la energía eléctrica, lámparas fluorescentes, los que adquieran las instituciones del Estado y empresas públicas que perciban ingresos exentos del impuesto a la renta, y elementos de uso agrícola que se establezca el Presidente de la República.
- Se agregaron dentro de la lista de servicios grabados con tarifa IVA 0 a los seguros y reaseguros de salud y vida; la asistencia médica; la medicina prepagada; los servicios de fabricación de medicamentos; el pontazgo que se cobra por la utilización de las carreteras y puentes; la medicina pre-pagada; los servicios de fabricación de medicamentos; y los prestados por clubes sociales, gremios profesionales, cámaras de la producción, sindicatos y similares, que cobren a sus miembros cánones, alícuotas o cuotas que no excedan de 1.500 dólares en el año.
- Se eliminó la exoneración del IVA para los servicios prestados por profesionales con títulos de instrucción superior hasta un monto de cuatrocientos dólares.

(Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 106, 107, 108, 109, 112, 113, 114, 115 y 118)

Esta reforma no significó un gran incremento en la recaudación del IVA ya que en el 2008 apenas se registró un crecimiento del 2,14% con respecto del 2007, lo que representó una reducción de la tasa de crecimiento que el año anterior había alcanzado a ser de 6,6%

Posteriormente la Ley Orgánica Reformativa e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno publicada el 30 de Julio del 2008 y el Mandato Constituyente 16 publicado el 31 de Julio del 2008, agregaron dentro de la lista de transferencias e importaciones con tarifa IVA 0 a:

- Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios.
- Vehículos híbridos.
- Los artículos introducidos al país bajo el régimen de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos, con las condiciones establecidas en la Ley. (Ley Orgánica Reformativa e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, 2008: Art 9)
- Embutidos que se mantengan en estado natural.
- Quesos y yogures de producción nacional. (Mandato Constituyente No. 16, 2008: 15)

Esta reforma contribuyó en parte al bajo crecimiento de la recaudación del impuesto al valor agregado sufrida durante el 2009 con un incremento de apenas el 4,3% con respecto al 2008.

El 16 de octubre de 2009 se derogaron las exenciones dadas por la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, que beneficiaban con tarifa IVA 0% a: Las transferencias e importaciones que adquieran las instituciones del Estado y empresas públicas que perciban ingresos exentos del impuesto a la renta. Y los servicios prestados a las instituciones del Estado y empresas públicas que perciben ingresos exentos del impuesto a la renta. (Ley Orgánica de Empresas Públicas, 2009: Disposición Final)

A continuación el 23 de Diciembre del 2009 la Ley Reformativa a la Ley de Régimen Tributario Interno realizó una modificación más extensa a las normas aplicables al impuesto al valor agregado, entre los cambios más importantes se destacan:

- Se añadió al gravamen del impuesto al valor agregado a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos.
- Se eliminó la exoneración del impuesto iva a revistas, periódicos, diarios, papel periódico, y transferencias de títulos valores.
- Se agregó como agentes de retención a las personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades que importen servicios gravados con IVA; los operadores de turismo que facturen paquetes de turismo receptivo; y a las comercializadoras de combustibles.
- Se estableció que para poder beneficiarse de la exención del Impuesto a la Renta las exportaciones deben cumplir las siguientes condiciones:
  - El exportador tiene que estar domiciliado o ser residente en el país
  - El usuario del servicio no debe estar domiciliado o ser residente en el país
  - El uso de los servicios por parte del beneficiario debe tener lugar en el extranjero.
  - El pago efectuado como contraprestación del servicio no debe ser cargado como costo por parte de sociedades o personas naturales que desarrollen actividades o negocios en el Ecuador.

(Ley Reformativa a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria, 2009: Art 17, 20, 23, 24, 26 y 28)

Esta reforma se vio reflejada en el incremento de las recaudaciones del año 2010, en el cual se registró un crecimiento de 9,76% con respecto al año anterior.

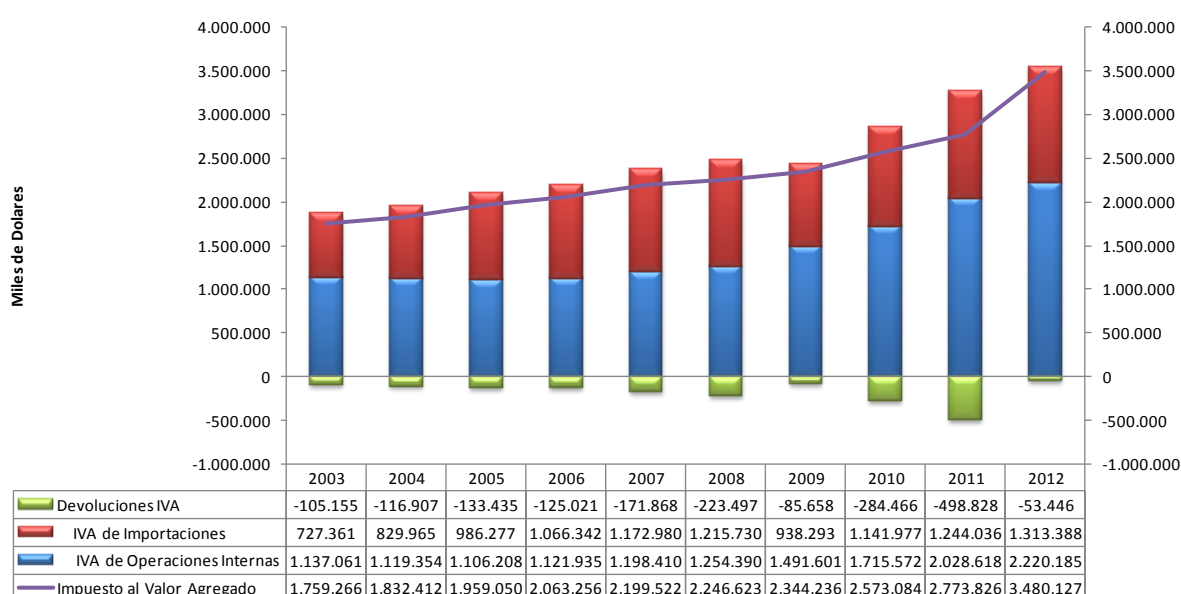
Posteriormente no se realizaron reformas de gran importancia con la normativa del impuesto al valor agregado. No obstante la recaudación proveniente de este impuesto continuo incrementándose,

manteniendo una tasa de crecimiento positiva, alcanzando para el 2012 un aumento de 48,5% con respecto del 2009.

El impuesto al valor agregado durante los años 2003-2012 experimentó un crecimiento aproximado del 98%, sin registrar en ningún año una reducción de su recaudación. Cabe destacar que durante el año 2012 se registro la mayor tasa de crecimiento del Impuesto al Valor Agregado durante el periodo analizado, alcanzando un incremento de 25,5% con respecto al 2011, esto se debió en parte a la gran reducción en el monto de las devoluciones del IVA durante este año.

En cuanto a la composición del impuesto al valor agregado, como se aprecia en el grafico N° 11 la mayor parte de este proviene del impuesto causado en operaciones internas con un 57% del total, en segundo lugar se encuentra el impuesto proveniente de importaciones con el 43%.

**Gráfico N° 13**  
**Evolución de la recaudación del impuesto al valor agregado 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

## **Evolución cronológica de las normas aplicadas al impuesto a los consumos especiales y su impacto en la recaudación tributaria.**

Durante el periodo 2003-2012 existieron diversas reformas en la Ley de Régimen Tributario Interno que modificaron las normas para el cobro del impuesto a los consumos especiales, a continuación se presenta una síntesis de las más importantes y se analiza el impacto que estos cambios tuvieron en el nivel y la composición de su recaudación.

En el año 2003 se encontraban en vigencia las siguientes normas:

El Impuesto a los Consumos Especiales ICE grava el consumo de: cigarrillos, cervezas, bebidas gaseosas, alcohol, productos alcohólicos y los bienes suntuarios de procedencia nacional o importada especificados en la Ley. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 71)

Se consideran exentos del pago del impuesto a los Consumos Especiales:

- El alcohol que se destine a la producción farmacéutica.
- El alcohol y aguardiente que se destinen a la producción de bebidas alcohólicas.
- Los productos destinados a la exportación. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2003: Art 73)

Para el cobro del ICE se aplica las tarifas contenidas en la tabla N° 4:

**Tabla N° 4**  
**Tarifa impuesto a los consumos especiales 2003**

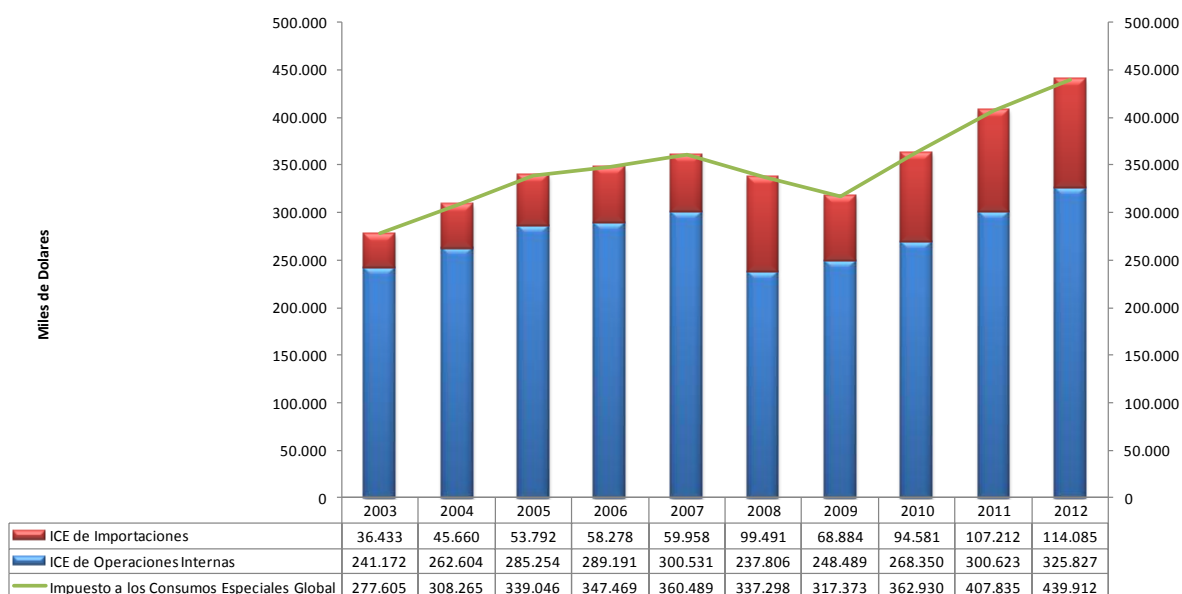
Cigarrillos elaborados con tabaco rubio	77,25%
Cigarrillos elaborados con tabaco negro	18,54%
Cervezas Tarifa única	30,90%
Bebidas Gaseosas Tarifa única	10,30%
Alcohol y productos alcohólicos distintos a la cerveza	26,78%
Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas, importados o nacionales	5,15%
Aviones, avionetas y helicópteros, motos acuáticas, tricares, cuadrones, yates y barcos de recreo	10,30%
Servicios de telecomunicaciones y radioelectrónicos	15,00%
Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga	5,15%
Aviones, avionetas y helicópteros excepto aquellas destinadas al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios, motos acuáticas, tricares, cuadrones, yates y barcos de recreo.	10,30%

**Fuente:** Ley de Régimen Tributario Interno 2003: Art 78

**Elaboración:** Hernán Merino

Desde el año 2003 al 2007 la recaudación del ICE se incrementó en un 29,9%. Durante este periodo solo se realizó una reforma de importancia a las tarifas aplicadas a los Consumos Especiales, esta se dio el 28 de julio del 2004 e incrementó las tarifas aplicadas a los cigarrillos rubios de 77 a 98% y al alcohol y productos alcohólicos distintos a la cerveza de 26 a 32% (Ley 39, 2004; Art 3).

**Gráfico N° 14**  
**Evolución de la recaudación del impuesto a los consumos especiales 2003-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

Posteriormente la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada el 29 de diciembre del 2007 reformó totalmente la tabla de tarifas aplicadas al Impuesto a los Consumos Especiales:

- Agrupó las tarifas de los cigarrillos rubios y negros en una sola categorización y se les aplicó la tarifa de 150%.
- Incrementó las tarifas de las bebidas alcohólicas distintas a la cerveza de 32 a 40%.
- Eliminó de la lista de servicios grabados por el ICE a los servicios de telecomunicaciones y radioelectrónicos, los que hasta esta fecha grababan una tarifa de 15%.
- Se incrementó la tarifa de ICE aplicada a los aviones, avionetas y helicópteros excepto aquellas destinadas al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios, motos acuáticas, triceres, cuadrones, yates y barcos de recreo, de 10 a 15%.
- Se agregó dentro del gravamen del ICE a los servicios de televisión pagada con una tarifa de 15%; servicios de casinos, salas de juego (bingo - mecánicos) y otros juegos de azar con la tarifa de 35%; cuotas, membrecías, afiliaciones, acciones y similares que cobren a sus miembros y usuarios los clubes sociales, para prestar sus servicios, cuyo monto en su conjunto supere los us \$ 1.500 anuales con la tarifa de 35%; perfumes y aguas de tocador con una tarifa de 20%; videojuegos con una tarifa de 20%; armas de fuego, armas deportivas y municiones con una tarifa de 300%; y focos incandescentes con una tarifa de 100%
- La categoría de vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga que tenían una tarifa de 5%, fue subdividida en cinco sub categorías y se les aplicó unas tarifas de 5 a 35% proporcionales a su precio de venta<sup>12</sup>.

Esta reforma se vio reflejada en la reducción de la recaudación del impuesto a los consumos especiales del año 2008, con un decrecimiento de 6,4% con respecto al 2007. Esta reducción se dio principalmente por la eliminación del gravamen impositivo a los servicios de telecomunicaciones que durante los años 2003 al 2007 había representado en promedio el 46% de la recaudación total proveniente de este impuesto. De esta reforma se puede destacar el crecimiento de la recaudación proveniente del ICE a los vehículos, y la creación de la imposición a los perfumes, aguas de tocador, servicios de casino y servicios de televisión pre-pagada

La Ley Orgánica Reformativa e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno publicada el 30 de Julio del 2008 agregó tres escalafones a la categoría de Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga. A pesar que esta reforma incrementó la recaudación proveniente del ICE aplicado a los vehículos, la eliminación del gravamen a los servicios de telecomunicaciones efectuada el 29 de diciembre del 2007 continuó afectando negativamente la recaudación total del Impuesto, que para el año 2009 tuvo un decrecimiento del 5,9% con respecto al 2008<sup>13</sup>.

A partir del 2010 la recaudación proveniente del Impuesto a los Consumos Especiales se recuperó, creciendo para el 2011 un 28,5% con respecto al 2009.

Posteriormente la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado publicada el 24 de noviembre del 2011 modificó las tarifas aplicadas al impuesto a los consumos especiales de la siguiente manera:

- Se modificó la imposición a los cigarrillos pasando de la tarifa ad valorem 150% a la tarifa específica 0,08 por unidad.

---

<sup>12</sup> Ver anexo 2, Tabla No 20.

<sup>13</sup> Ver anexo 2, Tabla No 21.

- Se modificaron las tarifas de la cerveza y del Alcohol y productos alcohólicos distintos a la cerveza, que gravaban una tarifa ad valorem de 30 y 40% respetivamente. A partir de esta reforma estos productos graban la tarifa específica de 6,20 USD por litro de alcohol puro y la tarifa ad valorem 75%.
- Se agregaron cinco gravámenes diferentes para vehículos motorizados híbridos o eléctricos de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, con tarifas que oscilaban entre 0 y 32%, aplicadas proporcionalmente según el precio de venta al público de los vehículos<sup>14</sup>.

Esta reforma tuvo una respuesta positiva en la recaudación la cual para el año 2012 creció un 7,9% con respecto al 2011.

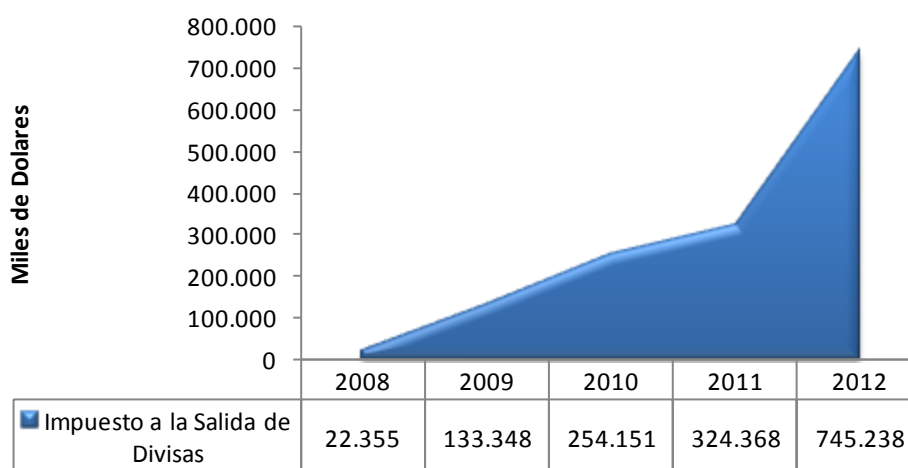
Como se observa en el gráfico N° 14 el impuesto a los consumos especiales durante los años 2003 al 2012 experimentó un crecimiento de 58,5%. La mayor parte de la composición del impuesto provino de las operaciones internas que en promedio aportaron un 79% del total de la recaudación, dejando una contribución de tan solo el 21% a las Importaciones.

## 1.4 Comportamiento de la recaudación de otros impuestos

### Impuesto a la Salida de Divisas

El 29 de Diciembre del 2007 se creó el impuesto a la salida de divisas (ISD) equivalente al 0,5% del valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior (Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 155). Como se observa en el gráfico N° 15 durante su primer año de vigencia este impuesto apenas recaudo 22,4 millones de dólares (dólares del 2003).

**Gráfico N° 15**  
**Evolución de la recaudación del impuesto a la salida de divisas 2008-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

Posteriormente, el 30 de diciembre del 2008 se incrementó la tarifa al 1%, y se eliminó la mayoría de exoneraciones que comprendía el impuesto (Ley Reformativa a la Ley de Régimen Tributario Interno

<sup>14</sup> Ver anexo 2, Tabla No 22.

y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2008: Art 8), esto tuvo una reacción positiva en la recaudación del 2009 ya que esta creció un 496,5% con respecto al 2008.

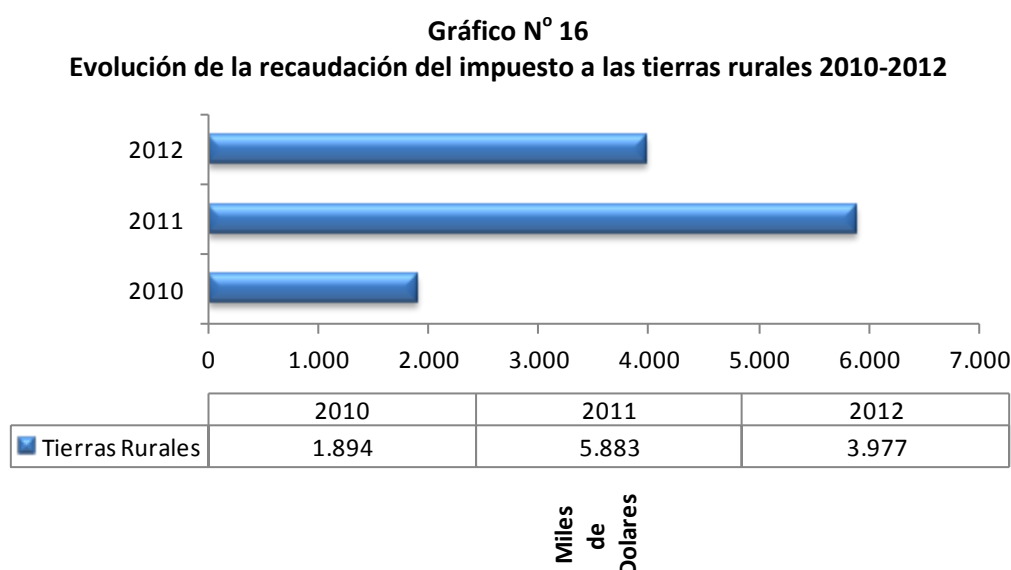
Posteriormente, el 23 de diciembre del 2009 se aumentó la tarifa del Impuesto al 2% (Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 2009: 42), esta medida logro incrementar 90,6% la recaudación del año 2010 con respecto al 2009.

Finalmente el 24 de noviembre del 2011 se incrementó la tarifa al 5%, sobre la misma base imponible (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, 2011: Art 18). Esta reforma tuvo un alto impacto en la recaudación del impuesto, ya que durante el 2012 este se incrementó un 129,8% con respecto al 2011.

Cabe destacar que durante el año 2012 la recaudación del Impuesto a la Salida de Divisas representó el 10,5% de la recaudación tributaria global, este porcentaje resulta muy elevado dado que la principal finalidad de este impuesto no es la recaudación, sino el generar un desincentivo para la salida de divisas del Ecuador. Según el Servicio de Rentas Internas el 99,03% de la recaudación del Impuesto a la Salida de divisas durante el año 2012 provino de sociedades y tan solo en 0,07% de personas naturales.

## Impuesto a las Tierras Rurales

El 29 de diciembre del 2007 se estableció el impuesto anual sobre la propiedad o posesión de inmuebles rurales. Los contribuyentes sujetos a este impuesto deben pagar el valor equivalente al uno por mil de la fracción básica no grabada del impuesto a la renta de personas naturales y sucesiones indivisas, por cada hectárea o fracción de hectárea de tierra que estos posean y que sobrepase las 25 hectáreas y se encuentre ubicado dentro de un radio de cuarenta kilómetros de las cuencas hidrográficas, canales de conducción o fuentes de agua definidas por el Ministerio de Agricultura y Ganadería o por la autoridad ambiental. (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 174)



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

Posteriormente el Mandato 16 suspendió la vigencia del impuesto a las tierras rurales durante los años 2008 y 2009, es decir se aplicó desde el año 2010. (Decreto Legislativo 16, 2008; Art 13)

Como se observa en el gráfico N° 16 durante los años 2010 al 2012 el impuesto a las tierras rurales tuvo un crecimiento de 110,0%. Sin embargo este impuesto en promedio tan solo ha llegado a representar el 0,06% de la recaudación tributaria global.

## **Régimen Impositivo Simplificado**

El 29 de diciembre del 2007 la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador creó el Régimen Impositivo Simplificado con las siguientes normas:

El Régimen Impositivo Simplificado comprende las declaraciones del impuesto a la renta y al valor agregado de los contribuyentes que opten por este voluntariamente y que cumplan con las siguientes condiciones: (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 141)

- a) Las personas naturales que desarrollen actividades de producción, comercialización y transferencia de bienes o prestación de servicios a consumidores finales, siempre que los ingresos brutos obtenidos durante los últimos doce meses anteriores al de su inscripción, no superen los USD 60.000 y que para el desarrollo de su actividad económica no necesiten contratar a más de 10 empleados;
- b) Las personas naturales que perciban ingresos en relación de dependencia, que además desarrollen actividades económicas en forma independiente, siempre y cuando el monto de sus ingresos obtenidos en relación de dependencia no superen la fracción básica del Impuesto a la Renta gravada con tarifa cero por ciento (0%) y que sumados a los ingresos brutos generados por la actividad económica, no superen los USD 60.000 y que para el desarrollo de su actividad económica no necesiten contratar a más de 10 empleados;
- c) Las personas naturales que inicien actividades económicas y cuyos ingresos brutos anuales presuntos se encuentren dentro de los límites máximos señalados.

Desde su creación se estableció que no podrían acogerse al régimen simplificado (RS) las personas naturales que hayan sido agentes de retención de impuestos en los últimos tres años o que desarrollen las siguientes actividades:

- De agenciamiento de Bolsa.
- De propaganda y publicidad.
- De almacenamiento o depósito de productos de terceros.
- De organización de espectáculos públicos.
- Del libre ejercicio profesional que requiera título terminal universitario.
- De agentes de aduana.
- De producción de bienes o prestación de servicios gravados con el ICE.
- De personas naturales que obtengan ingresos en relación de dependencia, salvo lo dispuesto en esta Ley.
- De comercialización y distribución de combustibles.
- De impresión de comprobantes de venta, retención y documentos complementarios realizadas por establecimientos gráficos autorizados por el SRI.
- De casinos, bingos y salas de juego.
- De corretaje de bienes raíces.



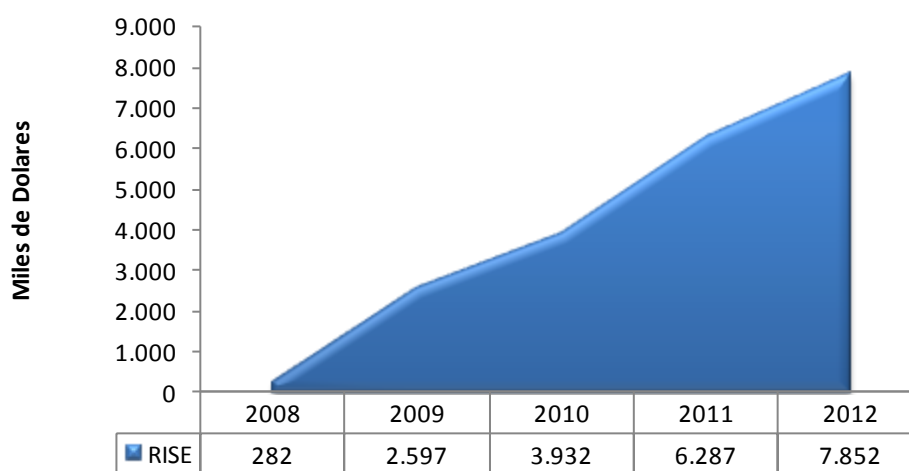
El 23 de diciembre de 2009 se decidió excluir del Régimen Simplificado a las personas naturales que desarrollen las siguientes actividades:

- De comisionistas.
- De arriendo de bienes inmuebles.
- De alquiler de bienes muebles. (Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 2009: 34)

El régimen impositivo simplificado para determinar la tarifa a pagar por sus contribuyentes, los califica de acuerdo con los ingresos brutos anuales, los límites máximos establecidos para cada actividad y categoría de ingresos y la actividad del contribuyente<sup>15</sup>.

Como se observa en el gráfico N° 17 durante su periodo de funcionamiento el Régimen Impositivo Simplificado se ha venido incrementando contantemente, teniendo durante todos los años una tasa de crecimiento positiva. Se destaca el año 2009 donde las recaudaciones de este régimen se incrementaron un 820,8% en comparación con el 2008. Posteriormente durante los años 2009 al 2012 las recaudaciones se incrementaron un 202,4%, alcanzando en el 2012 a representar el 0,58% de la recaudación tributaria global.

**Gráfico N° 17**  
**Evolución de la recaudación del régimen impositivo simplificado 2008-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

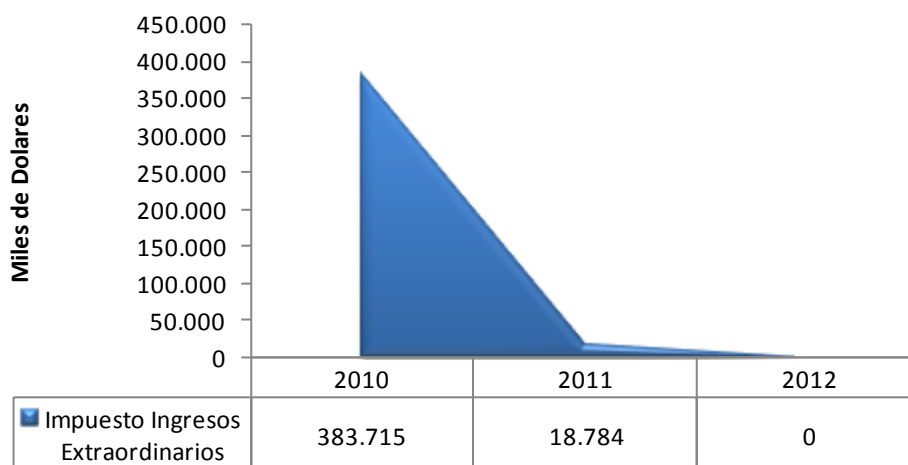
## Impuesto a los Ingresos Extraordinarios

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador creó el impuesto a los ingresos extraordinarios, este impuesto graba con una tarifa del 70% los ingresos obtenidos por empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables, generados en ventas a precios superiores a los previstos en los respectivos contratos. (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 164)

<sup>15</sup> Ver anexo 3, Tabla No 23.

Como se observa en el gráfico N° 18, el primer año en que se registró la recaudación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios fue en el 2010, alcanzando una recaudación de 383,7 millones de dólares (dólares del 2003), equivalente al 7% de la recaudación tributaria global. Posteriormente en el año 2011 este impuesto sufrió un decrecimiento de 95% de su recaudación y finalmente en el 2012 no se obtuvo ninguna recaudación por parte del impuesto.

**Gráfico N° 18**  
**Evolución de la recaudación del impuesto a los ingresos extraordinarios 2010-2012**

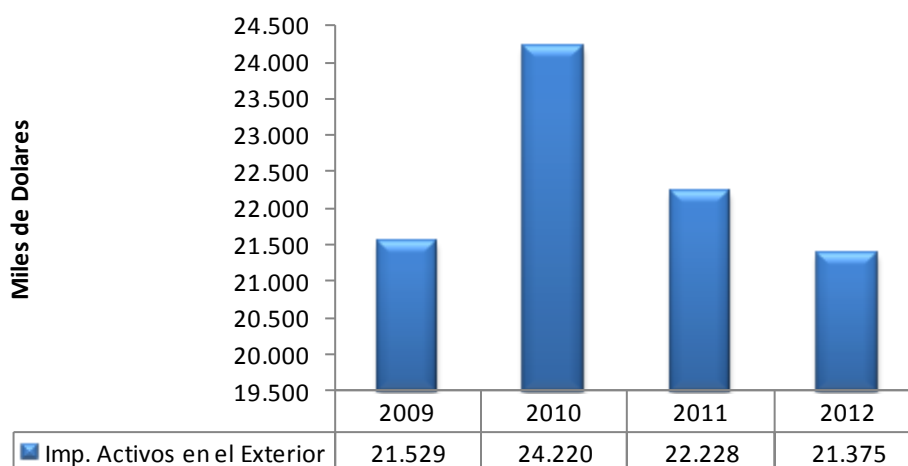


**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

## Impuesto a los activos en el exterior

**Gráfico N° 19**  
**Evolución de la recaudación del impuesto a los activos en el exterior 2009-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

El 30 de diciembre del 2008 se creó el impuesto mensual a los activos en el exterior con la tarifa de 0.084% mensual sobre el saldo promedio mensual de los fondos disponibles en entidades extranjeras

domiciliadas o no en el Ecuador y de inversiones emitidas por emisores domiciliados fuera del territorio nacional. (Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2008: Art 9)

El 10 de diciembre del 2012 se incrementó la tarifa del Impuesto a 0.25% mensual sobre los fondos disponibles en entidades extranjeras y de inversiones emitidas por emisores domiciliados fuera del territorio nacional.

Para las captaciones de fondos o inversiones que se mantengan o realicen a través de subsidiarias ubicadas en paraísos fiscales o a través de afiliadas u oficinas en el exterior del sujeto pasivo, la tarifa se incremento a 0.35% mensual. (Ley Orgánica de Redistribución de Los Ingresos para el Gasto Social, 2012: Art 1)

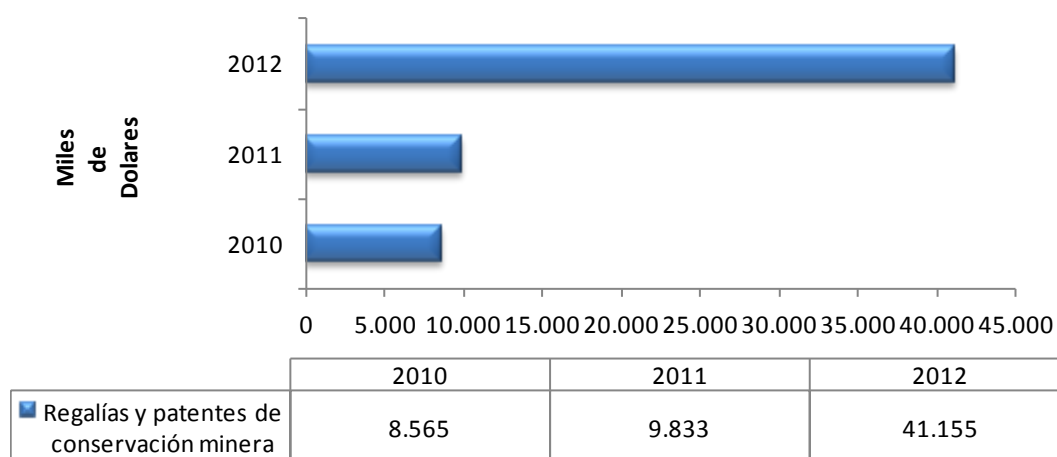
Como se observa en el gráfico N° 19, este impuesto durante los años 2009 al 2012, sufrió un decrecimiento de 0,7% y en promedio tan solo represento el 0,40% de la de la recaudación tributaria global.

## Regalías y patentes de conservación minera

El 29 de enero del 2009 la Ley de Minería estableció la patente de conservación minera que deben pagar anualmente los concesionarios mineros para poder realizar exploración, explotación, comercialización. etc. De las sustancia mineras que se encuentre dentro de su área concesionada. (Ley de Minería; 2009: Art 34)

Adicionalmente se creó las regalías a la actividad minera, que son pagos que deben realizar los concesionarios mineros que realizan labores de explotación. El monto del pago es el equivalente a un porcentaje no menor al 5% sobre las ventas de los minerales. (Ley de Minería; 2009: Art 92 y 93)

**Gráfico N° 20**  
**Evolución de la recaudación por regalías y patentes de conservación minera 2010-2012**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

Como se observa en el gráfico N° 20, esta recaudación durante sus dos primeros años apenas registró un crecimiento de 14,8% y representó tan solo el 0,17% de la recaudación global del año 2011. Posteriormente durante el 2012 se elevó de gran forma su recaudación, alcanzando una tasa de

crecimiento de 318,5% con respecto del 2011 y llegando a representar un 0,58% de la recaudación global de este año.

## **Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular**

La Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado publicada el 24 de noviembre del 2011 creó el impuesto a la contaminación vehicular que grava la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.

Para determinar la tarifa aplicada por este impuesto se toma en cuenta el cilindraje, los años de antigüedad y la tecnología que posea el motor del vehículo. Mientras mayor cilindraje y años de antigüedad posea el vehículo se paga una tarifa más alta, conjuntamente las tecnologías menos contaminadoras (híbridos) reciben una menor tarifa<sup>16</sup>. (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, 2011: Art 13)

Durante el año 2012 este impuesto recaudo 61,5 millones de dólares (dólares del 2003) lo que representa aproximadamente el 0,86% de la recaudación tributaria global, cabe mencionar que este impuesto además de buscar obtener recursos para el estado también busca corregir una externalidad negativa causada por la contaminación ambiental producida por los vehículos.

## **Impuesto Redimible a las botellas plásticas no retornables**

La Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado publicada el 24 de noviembre del 2011 estableció el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables. Este impuesto grava el embotellamiento de bebidas en botellas plásticas no retornables.

Están obligados a pagar este impuesto los embotelladores e importadores de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto. La tarifa del impuesto es de hasta dos centavos de dólar de los Estados Unidos de América por cada botella plástica gravada con este impuesto, valor que se devolverá en su totalidad a quien recolecte, entregue y retorne las botellas. (Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, 2011: Art 13)

Durante el año 2012 este impuesto recaudo 9,5 millones de dólares (dólares del 2003) lo que apenas representa el 0,13% de la recaudación tributaria global. Cabe recalcar que este impuesto además de buscar obtener recursos para el estado, también busca corregir una externalidad negativa causada por la contaminación ambiental provocada por el uso de botellas plásticas no retornables.

## **1.5 Presión tributaria**

La presión fiscal, presión tributaria o carga tributaria se define tradicionalmente como la relación entre los ingresos tributarios que perciben el sector público y el producto interno bruto (PIB). En términos generales representa el peso impositivo que debe soportar los ciudadanos y las empresas de un país en un periodo determinado.

---

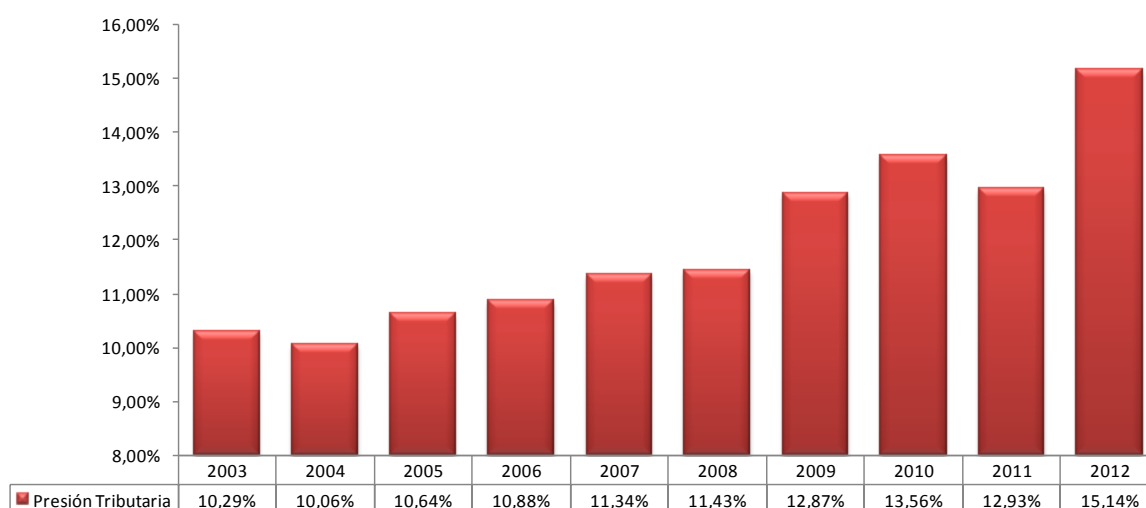
<sup>16</sup> Ver anexo 4, Tabla No 24 y 25.

Se considera que una carga tributaria muy alta distorsiona los precios en el mercado y, así, los incentivos que tienen los agentes económicos para invertir, producir y consumir bienes y servicios; mientras, en el escenario opuesto, una carga tributaria demasiado baja no alcanza a generar suficientes recursos para que el gobierno cumpla sus funciones. (Cámara de Industria y Producción, 2011: 11)

González, Martinoli y Pedraza (2009: 69) señalan que en términos generales la carga tributaria de los países de América Latina es sumamente reducida si ésta se compara con los países desarrollados como son los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), ya que la carga tributaria promedio de América Latina para el año 2007 fue del orden de 15,9% del PIB, mientras que para los países de la OCDE la carga tributaria promedio fue del orden de 29,6% del PIB.

El Ecuador en el año 2003 poseía una presión tributaria equivalente al 10,3%, mientras que en 2012 esta alcanzó el 15,1%, lo que representó un crecimiento de 47%, evidenciando la alta efectividad tuvieron las reformas tributarias impartidas en el país para elevar los ingresos tributarios presididos por el Estado.

**Gráfico N° 21**  
**Evolución de la presión tributaria 2003-2012**



**Fuente:** Banco Central del Ecuador. Publicación No. 1924 Junio 2012, y Servicio de Rentas Internas (Recaudación)

**Elaboración:** Hernán Merino

## **Capítulo II**

### ***Análisis comparativo de la tributación ecuatoriana***

Este capítulo desarrolla un análisis comparativo de la tributación ecuatoriana con otros países, en primer lugar se realiza una comparación con países de la región ya que estos poseen características tributarias similares, en segundo lugar se realiza una comparación con sistemas tributarios europeos altamente exitosos.

Cabe mencionar que los datos pertenecientes a la recaudación tributaria engloban tanto los recursos obtenidos por impuestos internos como externos, por lo que en el caso ecuatoriano estos diferirán de los datos presentados anteriormente que solo analizan los impuestos aplicados internamente.

#### **2.1 Composición tributaria**

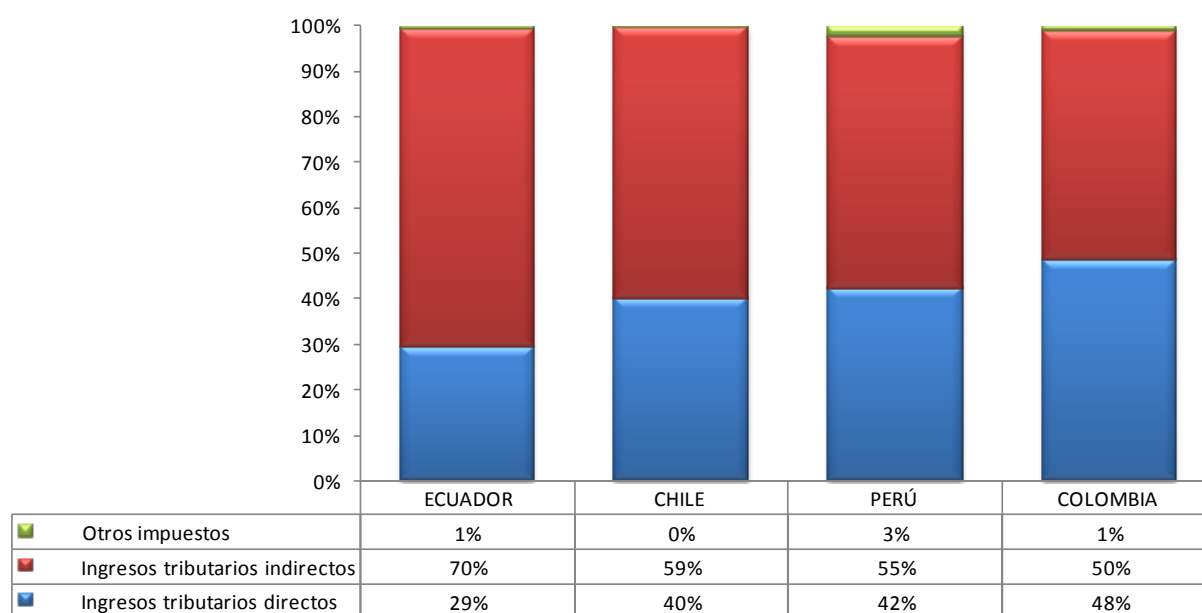
Según Gómez-Sabanini (2006,13) los sistemas tributarios latinoamericanos tienen muchas semejanzas debido a las circunstancias económicas y sociales cambiantes que enfrentó la región en las dos últimas décadas, en relación con los procesos de apertura comercial y financiera a nivel internacional, el abandono del papel empresarial del estado, el aumento de la informalidad de los mercados laborales, y la creciente concentración de las rentas en la generalidad de los países.

Según estos autores los sistemas tributarios latinoamericanos suelen estar basados en impuestos indirectos de carácter regresivo. El nivel de imposición general a los consumos (el de características más regresivas) resulta ser muy similar entre los países de la región y los del mundo desarrollado, por ende la diferencia se encuentra en el pobre desempeño de la imposición a la renta, en ese sentido se conoce que en los países en desarrollo el peso de la imposición a la renta ha provenido mayoritariamente de la participación de las sociedades y en menor medida de los ingresos aportados por las personas naturales o físicas. Estos resultados contrastan con los encontrados en relación con la estructura de la imposición a la renta de los países desarrollados en los cuales el mayor peso está puesto en las contribuciones de las familias o personas naturales, y en menor medida en lo ingresado por las sociedades. Esta situación refleja las mayores posibilidades de control por parte de las administraciones tributarias de los países desarrollados en la gestión de un gran número de contribuyentes.

Otro factor que disminuye la capacidad grabable a la renta que poseen las autoridades tributarias de los países de América Latina, es que durante las últimas décadas se ha experimentado un fuerte crecimiento de sus mercados informales, tanto de bienes como de factores, especialmente en el ámbito de los mercados laborales.

Como se observa en el gráfico N° 22 durante los años 2003-2011 los países latinoamericanos analizados utilizaron sistemas tributarios regresivos ya que la mayor parte de la recaudación tributaria provino de la imposición indirecta, que como ya se mencionó previamente al grabar a todos con el mismo tipo impositivo, provocan que los contribuyentes en situaciones de pobreza, devenguen una proporción mucho mayor de su renta al pago de impuestos, que los contribuyentes acaudalados. Esto resulta bastante preocupante ya que se considera que los sistemas tributarios regresivos no contribuyen por sí mismos a mejorar la distribución del ingreso, y es justamente el Ecuador el que posee el mayor grado de regresividad de los países analizados.

**Gráfico N° 22**  
**Composición de la recaudación de impuestos Latinoamérica**  
**2003-2011**



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

**Elaboración:** Hernán Merino

El país que en promedio aplicó en mayor medida los impuestos indirectos fue el Ecuador ya que aproximadamente un 70% de su recaudación tributaria provino de esta fuente. Cabe recalcar que en el resto de países latinoamericanos analizados también es mayoritaria la contribución de los impuestos indirectos a la recaudación total, aunque en una medida mucho menor que se oscila entre el 59 y 50%.

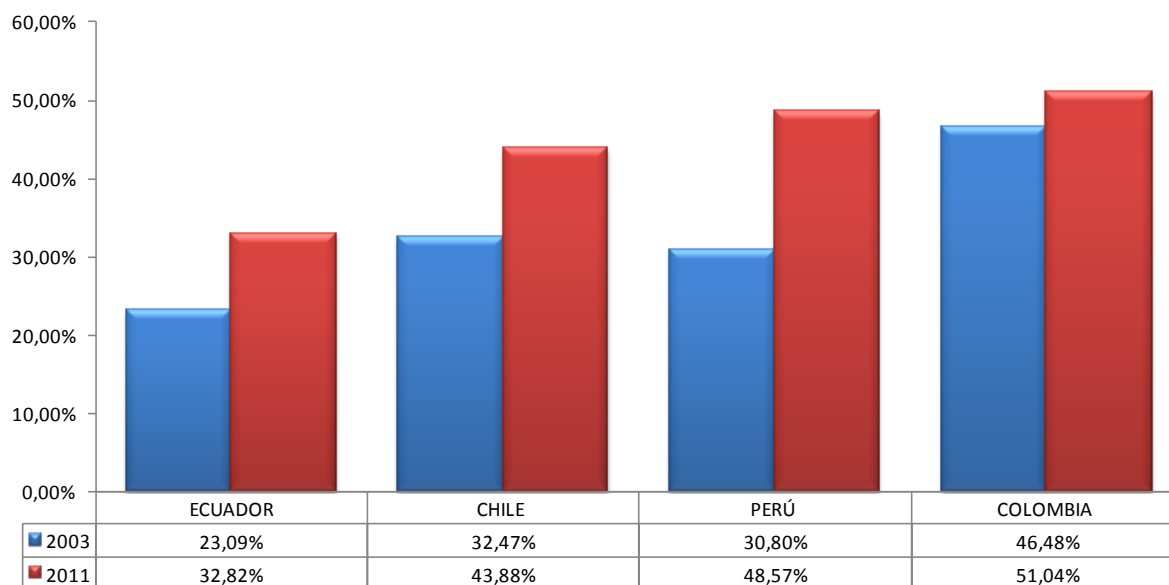
Como es de suponerse el país que recibió menos aporte de los impuesto directos fue el Ecuador alcanzando un 29% de contribución, por su parte el país que recaudo más impuestos directos fue Colombia con un aporte del 48%, seguido de Perú con el 42% y Chile con 40%.

Los Otros Impuestos tuvieron en Chile un aporte insignificante menor al 1%, por su parte en Ecuador y Colombia este aporte apenas llegó al 1% y en Perú alcanzó el 3%.

Cabe recalcar que durante los últimos años ha existido en Latinoamérica una inclinación por incrementar la participación de los impuestos directos en la recaudación tributaria total, como se observa en el gráfico N° 23, todos los países analizados incrementaron la participación de estos impuestos haciendo menos regresivos a sus sistemas tributarios, Ecuador, Chile, Perú y Colombia pasaron de una contribución de 23%, 32%, 31% y 46% en el 2003 a 33%, 44%, 49% y 51% respectivamente en el año 2011.

Por su parte como se observa en el gráfico N° 24 países con sistemas impositivos más avanzados tienen una composición de ingresos tributarios diferente al de los países latinoamericanos ya que estos obtienen la mayor parte de su recaudación tributaria de impuestos directos, en el caso de Suecia, Francia, Italia, Alemania y España su recaudación tributaria está compuesta en 63%, 54%, 55%, 52% y 58% respectivamente de impuesto directos. Estas estadísticas muestran el alto nivel de regresividad existente en la región latinoamericana en comparación con países más desarrollados como los pertenecientes a la Unión Europea.

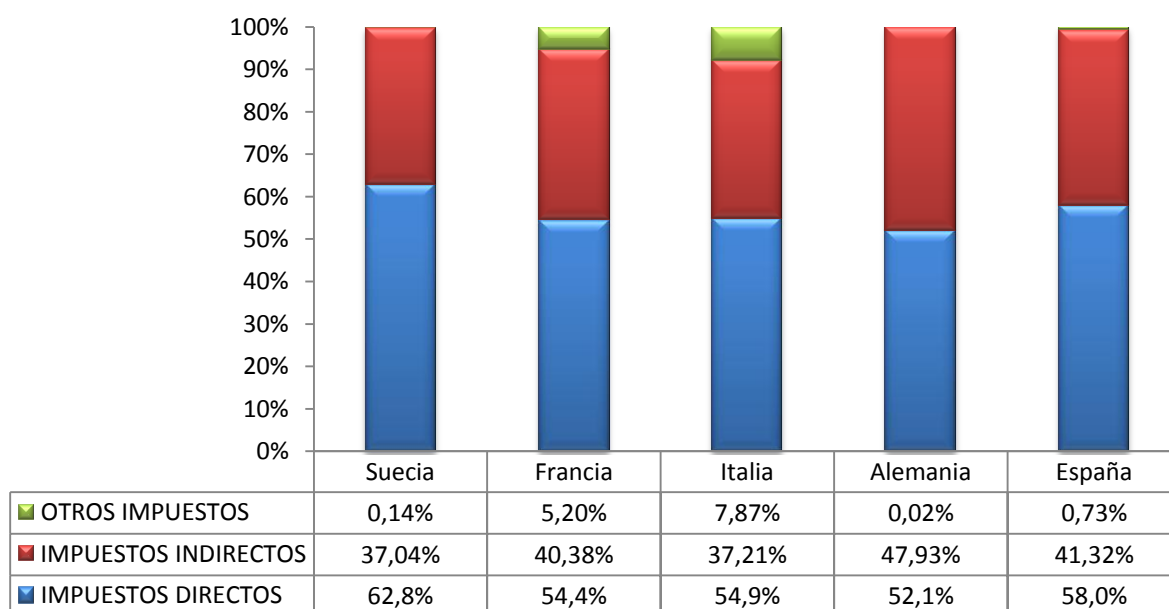
**Gráfico N° 23**  
**Participación de impuestos directos en la recaudación**  
**Latinoamérica 2003-2011**



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

**Elaboración:** Hernán Merino

**Gráfico N° 24**  
**Composición de la recaudación de impuestos**  
**Europa 2003-2011**



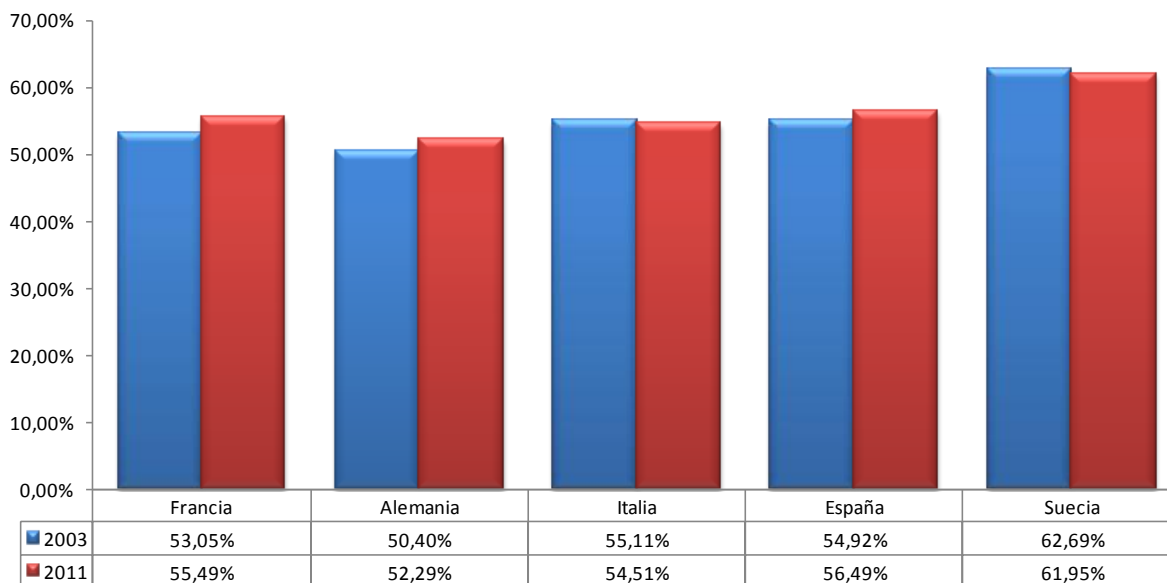
**Fuente:** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

**Elaboración:** Hernán Merino

Como muestra el gráfico N° 25 a diferencia de los países latinoamericanos analizados, en países de la Unión Europea no se modificó notablemente la composición de la recaudación tributaria durante el periodo 2003-2011, esto se debe a que sus sistemas tributarios ya han alcanzado un nivel de progresividad bastante alto, con una presión tributaria adecuada para su requerimiento de financiamiento y con una administración tributaria sólida.



**Gráfico N° 25**  
**Evolución de la participación de impuestos directos en la recaudación Europa 2003-2011**

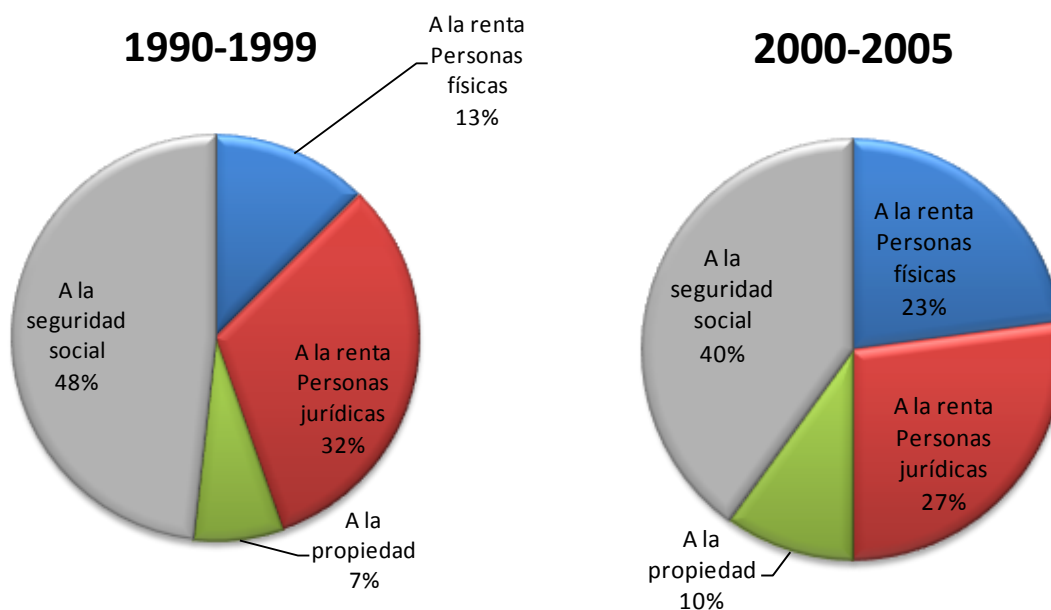


**Fuente:** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

**Elaboración:** Hernán Merino

Es importante destacar la conformación que tuvieron los impuestos directos durante las últimas décadas en América Latina y el Caribe ya que esta se ha modificado tal como lo muestra el gráfico N° 26, durante el periodo 1990-1999 detrás de las contribuciones a la seguridad social fue predominante el impuesto a la renta personas jurídicas con una participación del 32%, seguido del impuesto a la renta personas físicas con un 13% y el impuesto a la propiedad con un 7%.

**Gráfico N° 26**  
**Evolución de la composición de impuestos directos en América Latina y el Caribe**



**Fuente:** Gómez-Sabanini (2006,24)

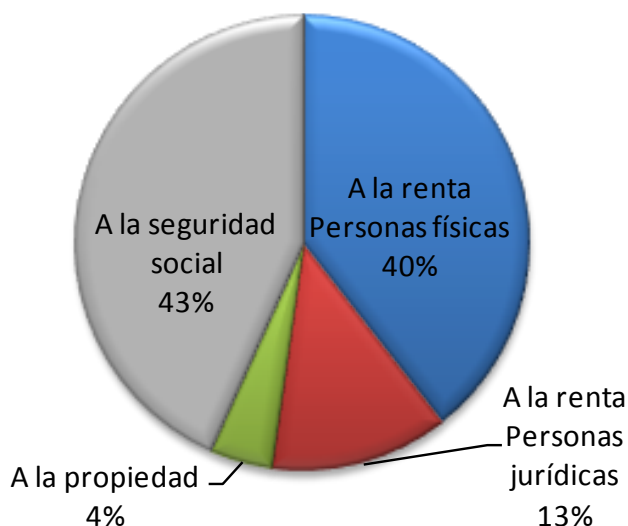
**Elaboración:** Hernán Merino

Durante el periodo 2000-2005 se observó un alto crecimiento del impuesto a la renta personas físicas ya que este alcanzó una participación del 23%, sin embargo el impuesto a la renta personas jurídicas continuó superándolo con una participación del 27%, por su parte el impuesto a la propiedad y las contribuciones a la seguridad social tuvieron porcentajes del 10% y 40% respectivamente.

La composición de los impuestos directos es muy diferente en los países desarrollados ya que como se observa en el gráfico N° 27, después de la contribución a la seguridad social la mayor fuente de ingresos la representa el impuesto a la renta personas físicas con un 40% de participación, un porcentaje mucho mayor al observado en América latina y el Caribe. Por su parte el impuesto a la renta personas jurídicas tan solo representó el 13% de los impuestos directos y los impuestos a la propiedad un 4%.

**Gráfico N° 27**  
**Composición de impuestos directos en Países desarrollados**

**1991-2000**



**Fuente:** Gómez-Sabanini (2006,24)  
**Elaboración:** Hernán Merino

En los últimos años ha existido dentro de los países miembros de la Unión Europea una tendencia por disminuir la tasa de impuesto a la renta aplicado a las personas jurídicas, por ejemplo en España se disminuyó esta tasa de 35% a 30%, de igual forma Alemania redujo la tasa de 52% a 30%, e Irlanda pasó de una tasa de 24% a 12,5%.

En América Latina por su parte existe una amplia gama de excepciones, reducciones, tratamiento especial e incentivos tributarios aplicados a la imposición directa, esto sumado a la débil estructura de la administración tributaria que no alcanza a grabar un gran número de potenciales contribuyentes del impuesto a la renta que se encuentran en el mercado informal, reduce los ingresos potenciales de esta fuente.

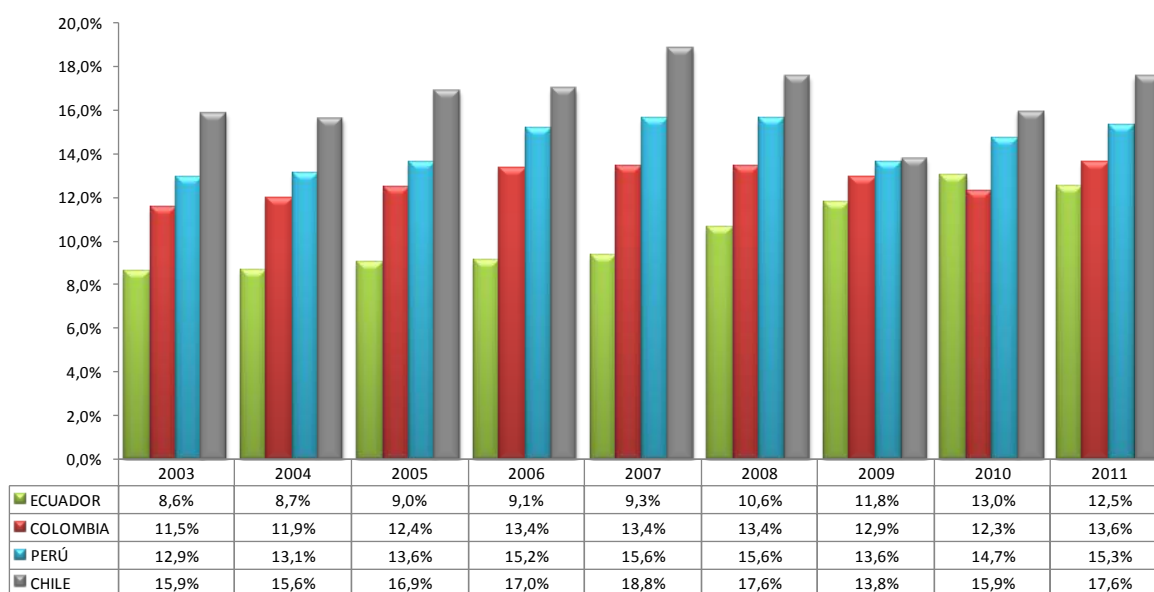
## 2.2 Presión tributaria

Para Gómez-Sabanini (2006,13) otra característica que comparten los sistemas tributarios latinoamericanos es el inadecuado nivel de presión tributaria, para estos autores el nivel de presión tributaria aplicado en la región es muy bajo para alcanzar a satisfacer las altas necesidades de financiamiento público requerido para cumplir con las importantes necesidades sociales insatisfechas como salud, educación, infraestructura, y la provisión de bienes y servicios públicos básicos. Esto se manifiesta en los elevados déficits presupuestarios y en el alto nivel de endeudamiento que tienen los países de la región.

Durante el periodo 2003 al 2011 como se observa en el gráfico N° 28 en promedio la presión tributaria más elevada de los países latinoamericanos analizados pertenece a Chile con un 16,6%, seguido de Perú con el 14,4%, Colombia con 12,8% y al final con la menor presión fiscal en la región, Ecuador con 10,3%.

A pesar de que la presión fiscal ecuatoriana se ha incrementado, esta para el año 2011 apenas alcanzó el 12,5% , muy por debajo de países como Chile con una presión fiscal de 17,6%, Perú con 15,3%, y Colombia con 13,6%.

**Gráfico N° 28**  
**Presión tributaria Latinoamérica 2003-2011**



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

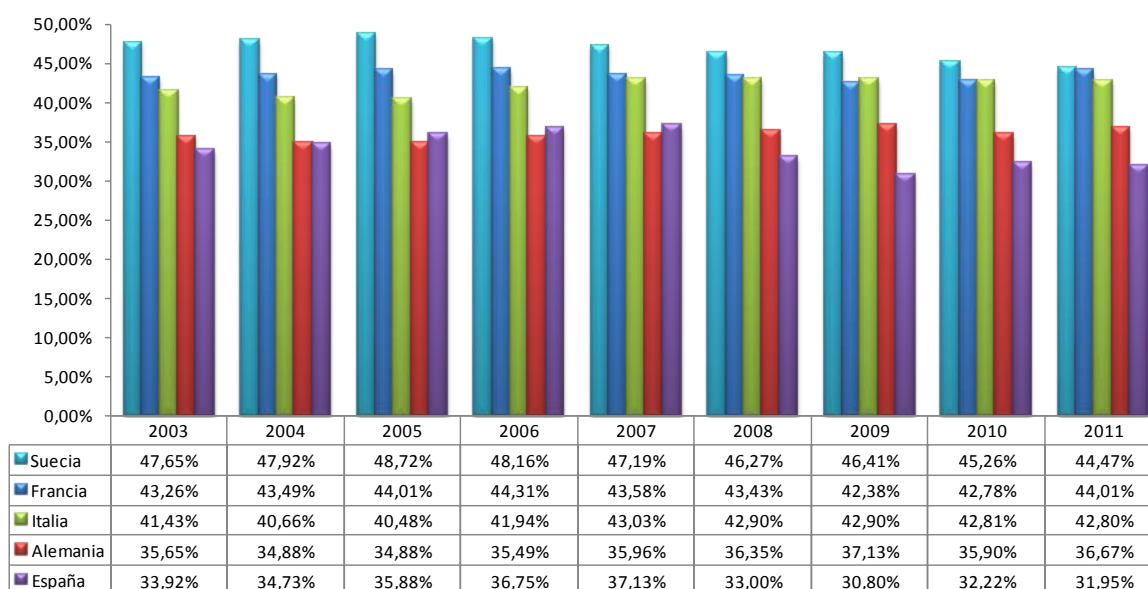
**Elaboración:** Hernán Merino

Como se observa en el gráfico N° 29 la presión tributaria promedio durante el periodo 2003-2011 en países de la Unión Europea como Suecia, Francia, Italia, Alemania y España fue de 46,9%, 43,5%, 42,1%, 35,9% y 34,4% respectivamente. Es decir que a pesar que los países latinoamericanos analizados incrementaron su presión tributaria durante el periodo de estudio, esta aun es muy baja en comparación a la observada en países más desarrollados.

Otra diferencia importante que se puede extraer de los datos presentados es que a diferencia de los países latinoamericanos que incrementaron notablemente su presión tributaria durante los años de análisis, los países de la Unión Europea estudiados prácticamente no variaron su nivel de presión tributaria y en el caso de Suecia inclusive se produjo una reducción de esta, esto se debe a que en estos países la presión tributaria ya es bastante elevada, además las necesidades de financiamiento

que tienen dichos países no son tal altas como en los países en desarrollo debido a que las demandas sociales insatisfechas no son tal urgentes como en estos últimos, por otra parte la crisis económica que afecta gravemente a varios países como España también influencio negativamente el crecimiento de la presión tributaria.

**Gráfico N° 29**  
**Presión tributaria Europa 2003-2011**

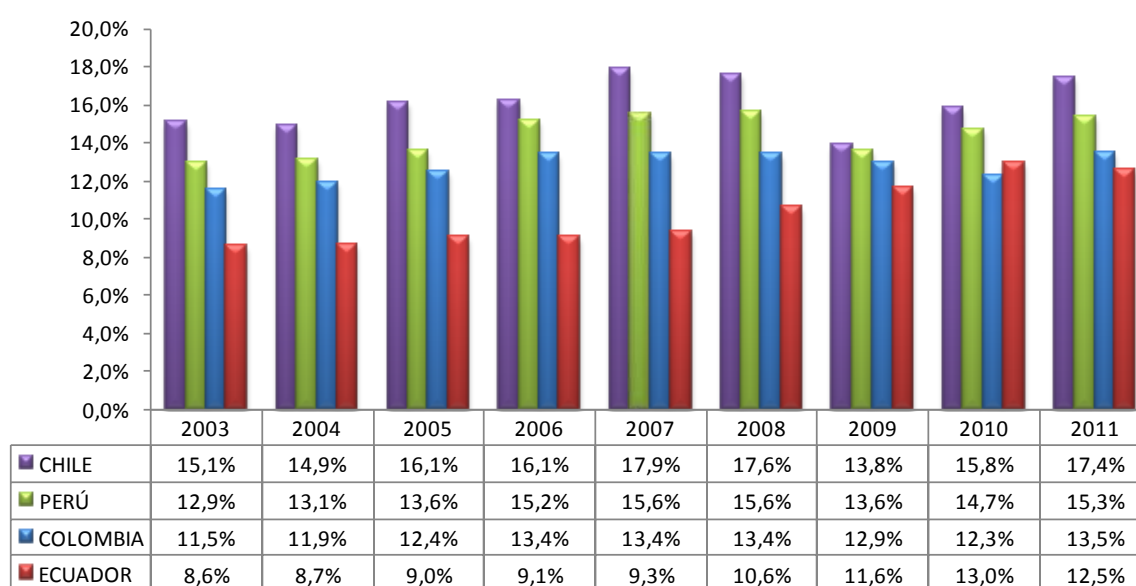


**Fuente:** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

**Elaboración:** Hernán Merino

## 2.3 Ingresos tributarios

**Gráfico N° 30**  
**Ingresos tributarios como porcentaje del PIB Latinoamérica 2003-2011**

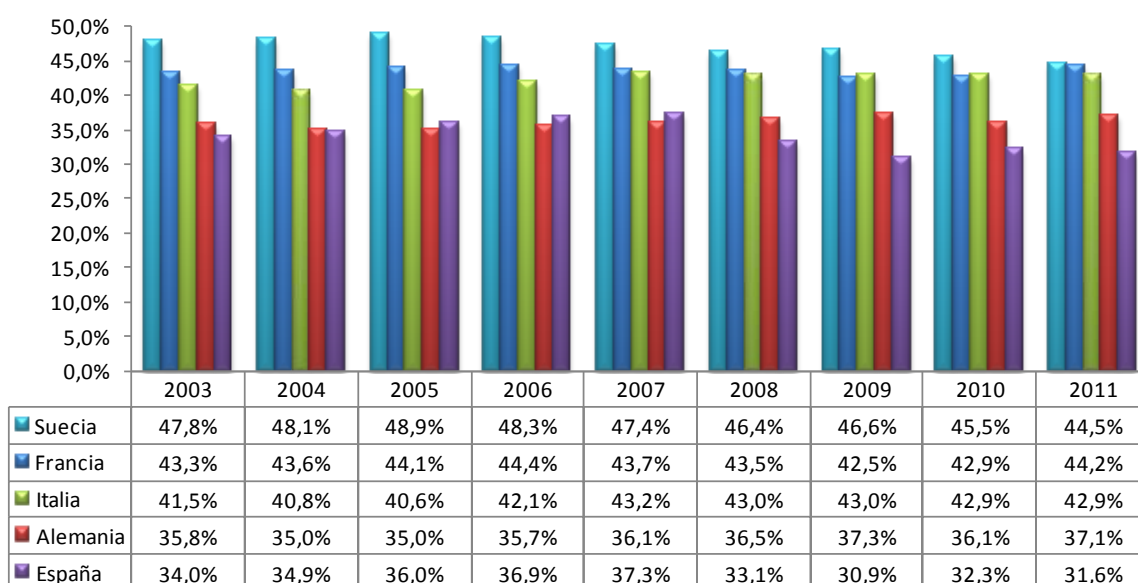


**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).

**Elaboración:** Hernán Merino

La baja presión tributaria experimentada en los países latinoamericanos examinados también se evidencia claramente si se analizan sus ingresos tributarios totales (incluyendo contribuciones a la seguridad social) como porcentajes del Producto Interno Bruto. Los ingresos tributarios totales en el Ecuador durante el periodo 2003-2011 apenas representaron en promedio el 10,3% de su PIB, por su parte Perú, Colombia y Chile alcanzaron una cifra de 14,4%, 12,7% y 16,1% respectivamente, como se muestra en el gráfico N° 30.

**Gráfico N° 31**  
**Ingresos tributarios como porcentaje del PIB Europa 2003-2011**



**Fuente:** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

**Elaboración:** Hernán Merino

Estos porcentajes son muy bajos en comparación a los observados en economías más desarrolladas en los que los ingresos tributarios totales durante el mismo periodo alcanzaron a ser en promedio de 47%, 43,6%, 42,2%, 36,1% y 34,1% en Suecia, Francia, Italia, Alemania y España respectivamente, como se muestra en el gráfico N° 31.

## 2.4 Principales problemas identificados de la tributación y orientaciones para mejorar tanto el nivel como la estructura tributaria

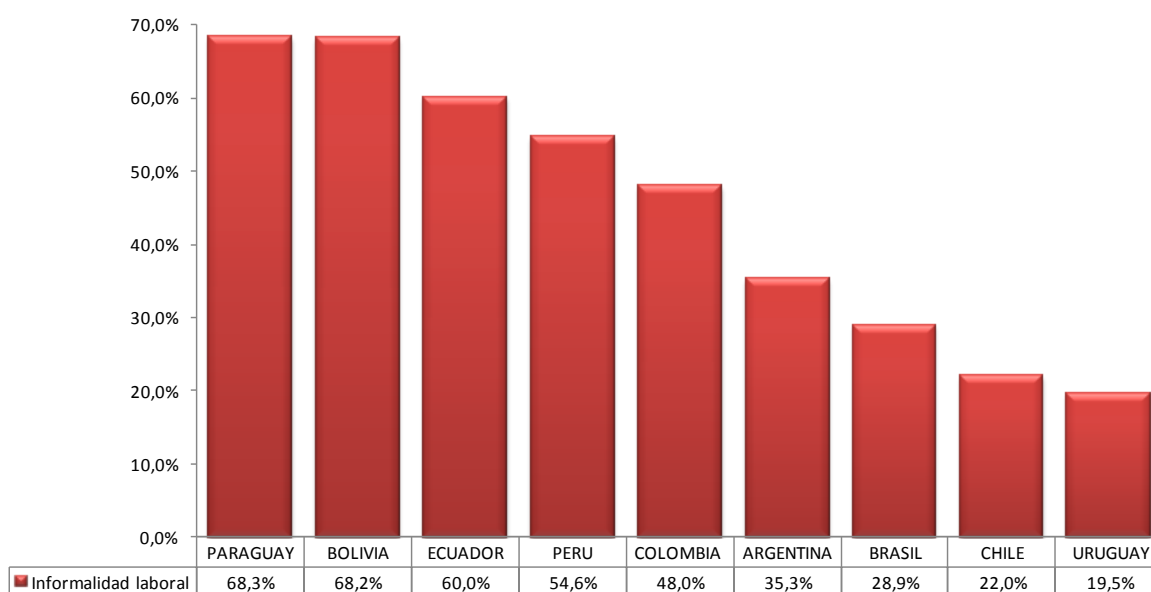
### Nivel de informalidad

Según Roger y Li (2009) un aspecto que diferencia considerablemente el funcionamiento de los sistemas tributarios de los países en desarrollo y los países más avanzados es el problema de la administración y el control de las obligaciones tributarias cuando una parte significativa de la economía es informal, es decir, cuando se desenvuelve fuera de los registros legales, contables y financieros establecidos.

Como ya se mencionó previamente el alto nivel de informalidad que experimenta la región latinoamericana en cuanto al mercado de bienes y servicios y en especial el mercado laboral disminuye el monto de recaudación de impuestos, ya que las autoridades tributarias no pueden grabar a un gran número de contribuyentes potenciales dado que estos pertenecen al mercado informal.

Para Pablo Sanguinetti (2012, 23) el alto grado de informalidad que se observa en las economías de América Latina es un factor que no solo ha limitado la capacidad del Estado de hacerse de nuevos recursos, sino que ha restringido el desarrollo de una estructura tributaria con una mayor proporción de impuestos a los ingresos y la riqueza y ha sesgado la recaudación hacia tributos indirectos, al consumo y a las transacciones, de más fácil recaudación, pero que a la vez comprometen la capacidad del sistema impositivo de colaborar con una mayor equidad en la distribución del ingreso.

**Gráfico N° 32**  
**Informalidad Laboral promedio Latinoamérica 2003-2011**



**Fuente:** SEDLAC (CEDLAS Y Banco Mundial 2011)

**Elaboración:** Hernán Merino

El problema de la informalidad también podría explicar la muy baja participación en la recaudación total del impuesto al ingreso de las personas. En la medida que una buena parte de la recaudación de este gravamen depende de lo que se cobra sobre los salarios, su funcionamiento efectivo requiere que una parte importante de la población esté empleada en el sector formal donde la autoridad fiscal pueda valerse de las empresas para que estas realicen la retención de las obligaciones impositivas a sus empleados. (Pablo Sanguinetti, 2012:159)

Pablo Sanguinetti, 2012:179 explica que la base imponible del impuesto a la renta personas naturales en los países latinoamericanos se sustenta en una reducida proporción de la remuneración de asalariados del mercado laboral formal. Además, una gran proporción de personas asalariadas recibe ingresos por debajo del nivel de exención de impuestos a la renta, lo que deja el número de contribuyentes de este impuesto muy reducido.

Como se observa el gráfico N° 32 los países dentro de Latinoamérica con mayores problemas de informalidad laboral y por ende mayor dificultad para grabar impuesto a la renta personas naturales son Paraguay, Bolivia, Ecuador, Perú y Colombia con un nivel de informalidad laboral promedio de 68,3%, 68,2%, 60%, 54,6%, 48% respectivamente.

## **Evasión tributaria**

La evasión tributaria es otro factor que afecta negativamente el monto de la recaudación de impuestos, para el año 2011 según Miguel Avilés, director de la Regional Litoral Sur del SRI, la evasión tributaria en el Ecuador llegó a ser del 40% lo que se tradujo en un perjuicio para el país de aproximadamente cuatro mil millones de dólares.

Cabe destacar que según este funcionario la evasión tributaria se ha venido disminuyendo rápidamente en el país ya que esta en el 2007 era aproximadamente del 60%. Esta reducción responde al incremento de la severidad con la que el SRI infracta a los evasores de impuestos, además de la implementación de programas de información y asistencia dirigido hacia los contribuyentes para que estos no tengan dificultades al momento de presentar sus respectivas declaraciones de impuestos, además se ha implementado incentivos como la “Lotería Tributaria” para los contribuyentes que cumplan con sus obligaciones tributarias a tiempo.

Según Pablo Sanguinetti (2012:182) además de implicar un nivel efectivo de recaudación por debajo de su potencial, la falta de cumplimiento tributario puede modificar el impacto distributivo buscado por la legislación impositiva, afectando tanto a la equidad horizontal<sup>17</sup> como a la equidad vertical<sup>18</sup>.

En relación con la equidad horizontal, la evasión puede permitir que los individuos con la misma capacidad de pago no afronten la misma carga tributaria, ya que los evasores terminan pagando menos impuestos que aquellos contribuyentes que cumplen con sus obligaciones tributarias.

En cuanto a la equidad vertical, esta se puede ver afectada, ya que las personas con una mayor capacidad contributiva suelen tener más oportunidades de acceder a asesorías profesionales que muchas veces promueven estrategias de elusión tributaria o reducen los riesgos por incumplimiento.

## **Orientaciones para mejorar tanto el nivel como la estructura tributaria**

Según Gómez-Sabanini (2006,47-53) dada la gran necesidad de elevar el nivel de la presión tributaria, así como de modificar la estructura de la misma dándole mayor énfasis a la imposición personal a la renta, se deberían efectuar el siguiente conjunto de reformas:

### **La necesidad de generalización de las bases imponibles**

Es preciso que ante la necesidad de elevar el nivel promedio de carga impositiva se eliminen las exenciones y tratamientos preferenciales dentro de sistema tributario, ya que en general es sabido que los mismos generan alteraciones en la “equidad horizontal”, de manera que dos sujetos que debieran ser tratados de igual manera desde el punto de vista impositivo, no lo son por la existencia de incentivos y tratamientos diferenciales, mecanismos de elusión y mayores posibilidades de evasión. Asimismo es necesario orientar los mayores recursos obtenidos a gastos públicos con énfasis en los aspectos distributivos.

Este conjunto de medidas han resultado ser adecuadas en los países desarrollados para reducir los niveles de pobreza y mejorar el impacto distributivo. Por otra parte, la reducción de la pobreza ante cambios en la tasa de crecimiento es menor cuanto mayor es el grado de desigualdad inicial de los Países. Ello implica que los países con un alto coeficiente de desigualdad requieren una mayor tasa

---

<sup>17</sup> Trato igual a quienes se hallen en igualdad de circunstancias

<sup>18</sup> Trato adecuadamente desigual a quienes se encuentran en circunstancias distintas

de crecimiento económico para lograr un mismo nivel de reducción de la pobreza, respecto a aquellos otros países en los que la desigualdad inicial es menor, lo cual evidencia la importancia de las políticas destinadas a mejorar las condiciones de equidad.

### **El nivel de las tasas legales de los tributos**

Debido a la gran apertura comercial y la liberalización financiera experimentada en la última década, se han modificado las fronteras tributarias, de tal manera que actualmente resulta impensable aplicar niveles de tasas que no estén en consonancia con los equivalentes en otros países, ya que de otra manera sólo se estaría estimulando la generación de vías de evasión, que resultarían imposibles de ser controladas.

### **El fortalecimiento de la administración tributaria**

El fortalecimiento y modernización de la administración tributaria es uno de los principales desafíos que existen para lograr obtener un mayor nivel de recaudación de impuestos y mejorar el nivel de equidad del sistema tributario, Gómez-Sabanini (2006,47-53) señalan un conjunto de directrices a seguir con este objetivo.

- La administración tributaria debe ser profesional y eficaz, es decir debe ser un organismo que pueda desarrollar sus funciones de forma independiente y profesional, que cuente con un presupuesto estable, un uso más oportuno y flexible de los recursos y un ejercicio de su función que no se vea influenciada por presiones externas como el poder ejecutivo.
- Debe existir un marco institucional que le de sostenibilidad a las reformas, protegiéndolas de los cambios políticos, y un marco jurídico, sólido y estable, para darle estabilidad a los procesos administrativos.
- Se debe establecer un marco legal sólido y estable que otorgue a la administración tributaria las potestades necesarias para que pueda realizar sus funciones apropiadamente.
- Se debe fortalecer la capacidad del sistema judicial para apoyar la administración tributaria, para ello, es necesario agilizar el funcionamiento de los tribunales fiscales, y establecer tribunales penales tributarios con niveles óptimos de credibilidad.
- Fortalecer los dos pilares que son la base de la administración tributaria: promover el cumplimiento voluntario y controlar/sancionar el incumplimiento. Siguiendo las tendencias internacionales, dicho fortalecimiento debe apoyarse en los dos pilares que forman la base de un sistema tributario: la atención al contribuyente (información, servicios, educación) para promover una cultura de cumplimiento voluntario, y la capacidad de detectar y responder ante aquéllos que no cumplen con las leyes (control de cumplimiento con obligaciones de registro, declaración y pago, capacidad de fiscalizar, realizar la cobranza coactiva, y aplicar sanciones).
- Mejorar la preparación de la administración tributaria para hacer frente a la creciente globalización económica y para abordar la lucha contra la mayor complejidad del fraude fiscal.
- Reducir los niveles de corrupción en las administraciones tributarias, para lo que se requiere, un marco legal, estructuras administrativas, procedimientos básicos y de control interno, sistemas de información computarizada y de gestión de los recursos humanos que disminuyan las oportunidades para la corrupción y que promuevan la integridad del personal de la administración tributaria.



## ***Capítulo III***

### ***Recaudación Tributaria y Gasto público***

Gómez-Sabanini (2006: 10) menciona que la política tributaria puede influir en la estructura de la distribución de ingresos de un país desde dos formas distintas. En primer mediante la estructura del sistema tributario, aplicando impuestos progresivos que mejoren la distribución de rentas. Y en segundo lugar mediante la captura de fondos para ser dedicados a gastos públicos orientados a la creación y fortalecimiento del capital humano, financiando gastos en salud, educación, sanidad y otros.

Por su parte González, Martinoli y Pedraza, (2009: 58) mencionan que una de las herramientas con que cuenta la política fiscal para lograr el objetivo de mejorarla la distribución del ingreso en un país determinado es su política de gasto, en especial el gasto destinado a programas sociales en materia de educación, salud, seguridad social y vivienda.

Dado que el gasto estatal y en especial el gasto social es un factor muy influyente en la variación de la redistribución de la riqueza, resulta necesario realizar un estudio pormenorizado de este, además es preciso definir estadísticamente la importancia que tienen los recursos tributarios como fuente de financiamiento para estos gastos, por esto a continuación se analiza la evolución del Presupuesto general del Estado al ser este el instrumento para la determinación y gestión de los ingresos y egresos del Estado, que incluye todos los ingresos y egresos del sector público, con excepción de los pertenecientes a la seguridad social, la banca pública, las empresas públicas y los gobiernos autónomos descentralizados. (Decreto Legislativo 0, 2008: Art 292).

El Presupuesto General del Estado es la estimación de los recursos financieros que posee el estado para un periodo determinado, generalmente un año, aquí se detallan tanto los ingresos de diversas fuentes como la venta de recursos naturales, los impuestos, etc., Y los egresos en los que se planea utilizar los recursos financieros disponibles como educación, salud, vivienda, agricultura, seguridad, transporte, electricidad, etc.

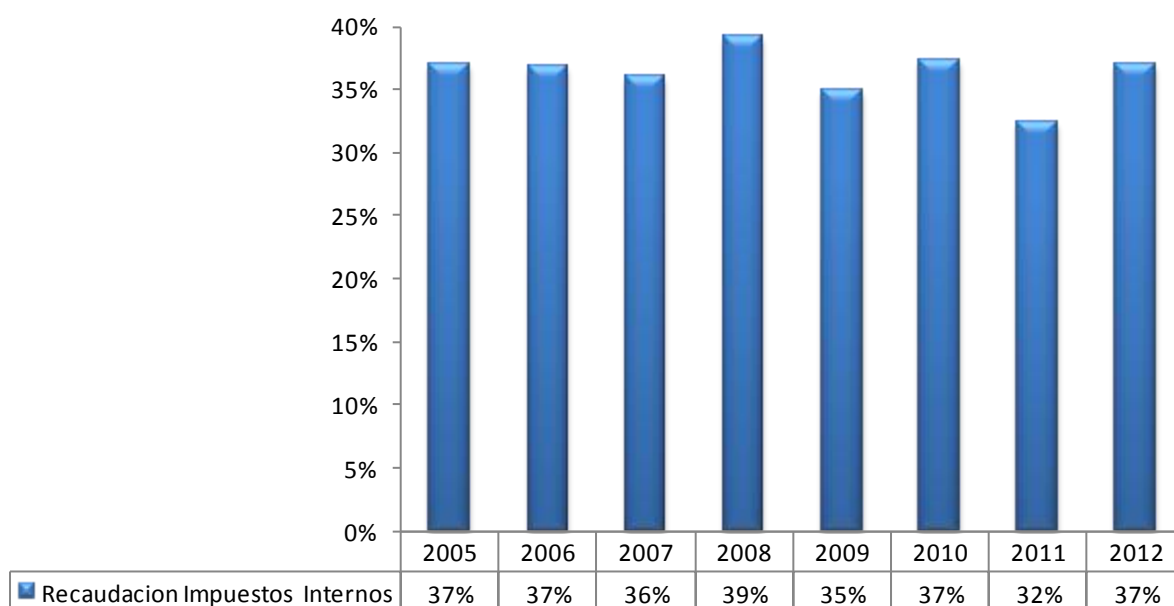
En otras palabras, es un instrumento en el que se recogen los ingresos y gastos previstos por el estado por el periodo de un año. Este documento permite visualizar los objetivos que persiguen las políticas públicas y como se financian dichos objetivos, bajo un enfoque de planeación económica y financiera.

Debido a la disponibilidad de la información necesaria para realizar un análisis adecuado del Presupuesto General del Estado y sus diferentes categorizaciones, se toma en cuenta el periodo 2005 al 2013. Cabe mencionar que los datos presentados en este capítulo también se encuentran en valor real, utilizando para este proceso el deflactor implícito del PIB.

#### **3.1 Importancia de la tributación como fuente de ingresos para el Estado.**

Durante el periodo 2005 al 2012 la recaudación global de impuestos internos tuvo una contribución promedio al Presupuesto General del Estado de aproximadamente un 36%. Convirtiéndose en una de las principales fuentes de financiamiento que tuvo el Ecuador durante este periodo.

**Gráfico N° 33**  
**Participación de la recaudación de impuestos en el**  
**Presupuesto General del Estado 2005-2012.**



**Fuente:** Ministerio de Finanzas  
**Elaboración:** Hernán Merino

Durante el año 2012 la recaudación de impuestos internos contribuyó con aproximadamente un 36% a los ingresos totales del Presupuesto General del Estado, siendo la mayor fuente de ingresos estatales durante ese año. Mediante este gran nivel de participación dentro de la conformación del PGE queda demostrada la importancia que tiene la recaudación tributaria para la obtención de los recursos necesarios para la ejecución de los objetivos, obras y planes establecidos por las autoridades del país.

Como se observa en el gráfico N° 34 otras fuentes de ingresos importantes durante el año 2012 fueron:

Trasferencias y donaciones corrientes, que comprenden los fondos recibidos sin contraprestación, del sector interno o externo mediante transferencias y donaciones, destinadas a financiar gastos corrientes, con un aporte del 20%.

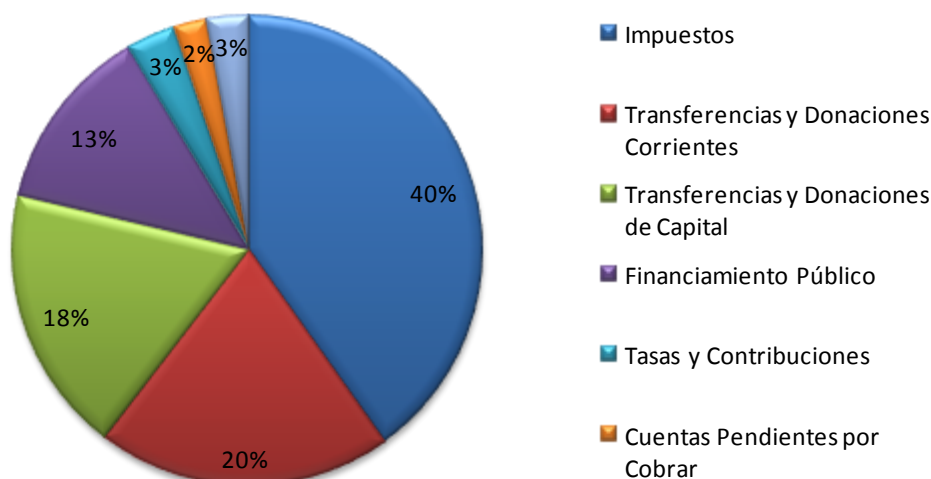
Trasferencias y donaciones de capital que comprenden los fondos recibidos sin contraprestación, del sector interno o externo, mediante transferencias o donaciones, destinadas a financiar gastos de capital, con un aporte del 18%.

Financiamiento público que comprenden los ingresos por la venta de títulos y valores emitidos por entidades del sector público y la contratación de créditos en el país y en el exterior, con un aporte de 13%.

Cabe recalcar que el flujo de ingresos proporcionados por la recaudación de impuestos es más estable que los proporcionados por la venta de recursos naturales o los obtenidos mediante endeudamiento público dado que la recaudación no está sujeta a variaciones de precios internacionales, al descubrimiento de nuevas fuentes naturales para su explotación o la disponibilidad de crédito externo o interno. Sin embargo, si está expuesta al ciclo económico debido a que una depresión de la economía reduciría importantemente la recaudación.

Dado que esta disertación se centra en el análisis de la recaudación de impuestos internos, a continuación se presenta un análisis más pormenorizado de estos dentro del Presupuesto General del Estado.

**Gráfico N° 34**  
**Ingresos del Presupuesto General del Estado 2012.**



**Fuente:** Ministerio de Finanzas

**Elaboración:** Hernán Merino

## 3.2 Gasto publico.

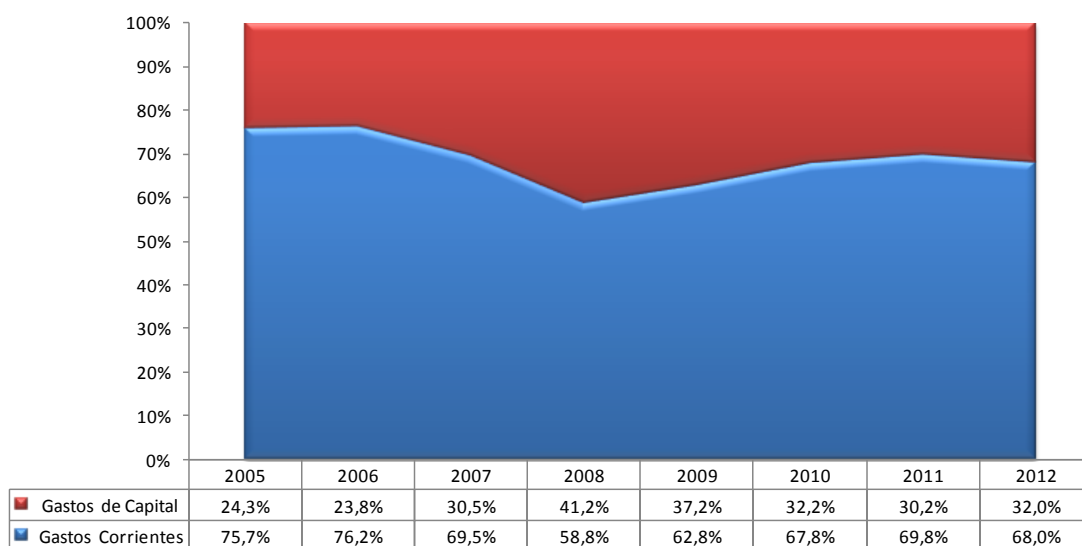
### Composición histórica de los gastos del Presupuesto General del Estado.

Como se observa en el gráfico N° 35 la distribución del gasto del Presupuesto General del Estado (PGE) durante el periodo 2005-2012 ha estado direccionada de mayor manera al gasto corriente para el que se destinó en promedio el 69% de los recursos estatales durante este periodo. El año en que se registró el mayor porcentaje de gasto corriente fue en el 2006 con un 76% del PGE.

Por su parte para los gastos de capital se destinó en promedio el 31% de recursos del PGE. El año en que se observó el más alto porcentaje de gasto de capital fue en el 2008 con un 41,2%. Cabe destacar que los gastos de capital tuvieron un gran crecimiento en la participación del PGE, ya que experimentaron un incremento de ocho puntos porcentuales en apenas siete años pasando de 24% en 2005 a 32% en 2012, este porcentaje resulta bastante elevado en comparación con otras economías latinoamericanas como Colombia que según su Ministerio de Hacienda en el 2012 tuvo un gasto de capital equivalente al 20,57% del Presupuesto General de esta nación. De igual forma el gasto de capital de Chile según su Dirección de Presupuesto durante el 2012 representó el 19,75% del Presupuesto de su Gobierno Central.

Esto es positivo ya que los gastos de capital son direccionados mayoritariamente hacia la inversión y la formación de capital fijo, lo que es extremadamente necesario en un país en desarrollo como es el Ecuador.

**Gráfico N° 35**  
**Composición histórica de los gastos del Presupuesto General del Estado 2005-2012.**



**Fuente:** Ministerio de Finanzas

**Elaboración:** Hernán Merino

## **Evolución histórica de los gastos corrientes del Presupuesto General del Estado.**

Los gastos corrientes durante el periodo 2005-2012 se incrementaron 159,7%, se destacan los años 2008 y 2010 como los que registraron una mayor tasa de crecimiento con 27 y 49% respectivamente.

Como se observa en el gráfico N° 36 el gasto corriente más representativo durante el periodo 2005-2012 fue el gasto en personal que comprende las obligaciones con los servidores y trabajadores del Estado, para el que en promedio se destinó el 47% de los gastos corrientes. Cabe destacar que el gasto en personal creció un 130% desde el 2005 hasta el 2012 llegando durante este año a representar el 25% del total del Presupuesto General del Estado, este porcentaje comparado con el de otros países latinoamericanos resulta muy elevado, en Colombia por ejemplo según su Ministerio de Hacienda en el año 2012 el gasto en personal apenas representó el 10,69% su Presupuesto General, por su parte en Chile según la Dirección de Presupuesto de este país en el año 2012, el gasto en personal ascendió a 17,3% del total del Presupuesto de su Gobierno Central.

Estas estadísticas permiten observar que en el Ecuador el gasto en personal actualmente es muy elevado en comparación con otros países latinoamericanos, lo que resulta preocupante ya que estos gastos podrían ser mejor direccionados hacia otras áreas como la inversión social, la salud, la educación etc.

Por su parte los demás egresos del gasto corriente se distribuyeron de la siguiente manera durante el periodo 2005-2012.

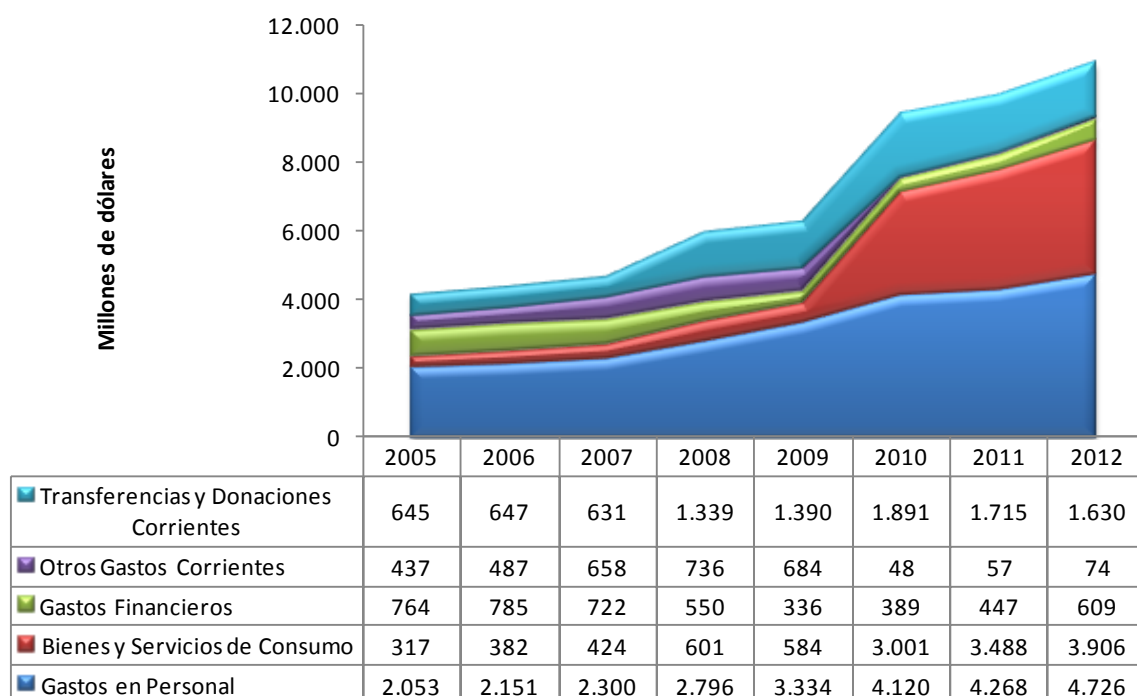
Para bienes y servicios de consumo se destinó en promedio el 18% del gasto corriente, aquí se comprenden los egresos para el funcionamiento operacional de la administración del estado.

Para transferencias y donaciones corrientes se destinó en promedio el 17% del gasto corriente, aquí se comprenden las subvenciones sin contraprestación, otorgadas por el Estado, para fines operativos a Municipios, empresas estatales, entre otros.

Gastos financieros que comprenden las asignaciones para cubrir gastos por concepto de intereses, descuentos, comisiones y otros cargos de la deuda pública interna y externa, utilizó en promedio el 10% del gasto corriente.

Y finalmente para otros gastos corrientes se destinó en promedio el 7% del gasto corriente, aquí se comprende los gastos por concepto de impuestos, tasas, contribuciones, seguros, comisiones, dietas y otros originados en las actividades operacionales del Estado.

**Gráfico N° 36**  
**Evolución histórica de los gastos corrientes del Presupuesto General del Estado 2005-2012.**



**Fuente:** Ministerio de Finanzas

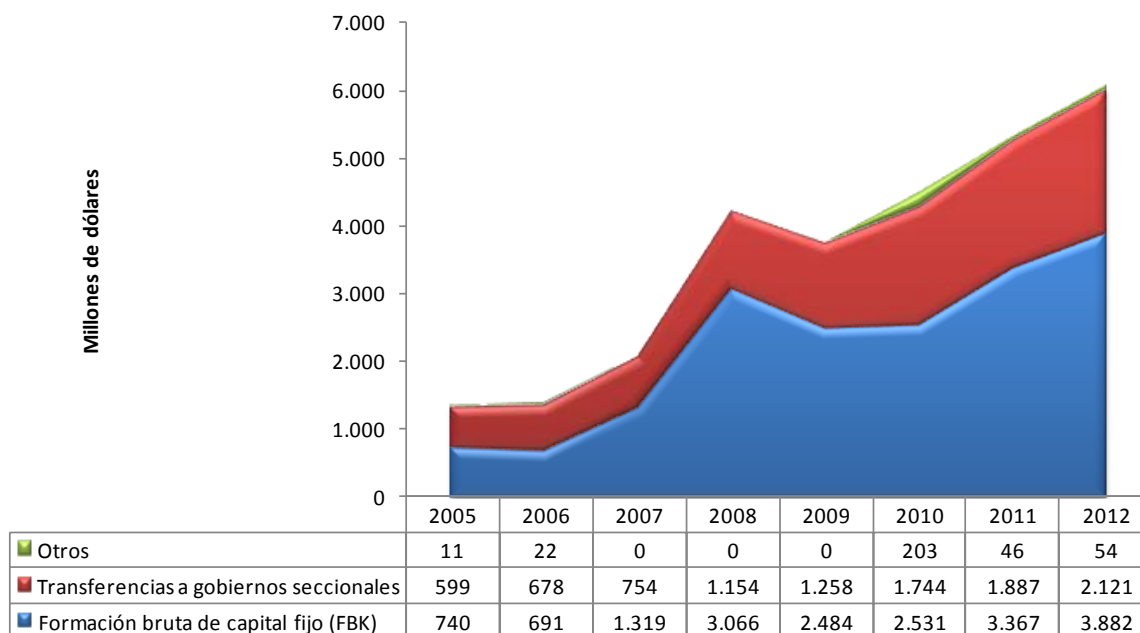
**Elaboración:** Hernán Merino

## **Evolución histórica de los gastos de capital del Presupuesto General del Estado.**

Los gastos de capital crecieron un 348,8% durante el periodo 2005-2012, es decir la tasa de crecimiento de éstos fue mucho mayor que la tasa de crecimiento de los gastos corrientes que tan solo alcanzó el 159,7%, esto demuestra la inclinación que ha tenido la administración del gobierno del Eco. Rafael Correa por direccionar los egresos estatales hacia áreas de inversión especialmente el sector social.

Como se observa en el gráfico N° 37, se destacan los años 2007 y 2008 en los cuales se registraron las mayores tasas de crecimiento del gasto de capital con incrementos de 49 y 103% respectivamente en comparación con sus años anteriores. El único año en que hubo un descenso del gasto de capital fue el 2009 con una disminución de 11%.

**Gráfico N° 37**  
**Evolución histórica de los gastos de capital del Presupuesto General del Estado 2005-2012.**



**Fuente:** Ministerio de Finanzas

**Elaboración:** Hernán Merino

### 3.3 Gasto social

El gasto social es uno de los mecanismos más efectivos que tiene la política fiscal para lograr una mejora en la distribución del ingreso dentro del país, siempre y cuando dicho gasto esté bien focalizado a los quintiles de menor ingreso.

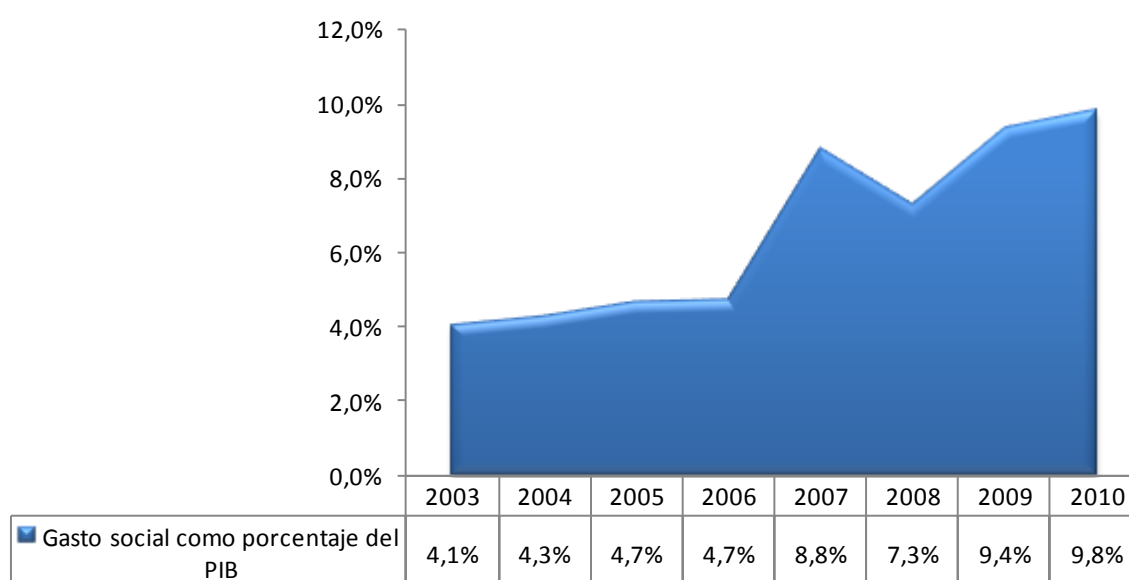
El reconocimiento progresivo de la importancia del gasto público social como instrumento para canalizar recursos hacia la población más pobre y la relevancia del desarrollo social para potenciar el desarrollo económico ha conducido a los países en desarrollo a aumentar paulatinamente ese gasto. (Feres, Filgueira y Hopenhayn, 2010: 139)

Como se observa en el gráfico N° 38 el gasto social como porcentaje del PIB ha tenido un gran crecimiento durante los últimos años en el Ecuador, pasando del 4,1% en el 2003 a 9,8% en el 2010, cabe destacar que es a partir del año 2007 en que comienza este incremento en las asignaciones presupuestales para gastos sociales.

En este sentido Feres, Filgueira y Hopenhayn (2010: 138) mencionan que en la región latinoamericana se aprecia una alta prociclicidad en el gasto público en general como el gasto social ya que el crecimiento de estos gastos se dan en buena medida gracias al crecimiento económico relativamente sostenido, aunque también muy volátil.

La volatilidad de los niveles de crecimiento se expresó en un comportamiento altamente pro cíclico del gasto fiscal. No obstante lo anterior, la sensibilidad del gasto social al ciclo económico es menor que la del presupuesto en su conjunto. En este sentido, pese a su prociclicidad, el gasto social ha sido más defendido de las fluctuaciones económicas que el presupuesto público destinado a fines no sociales.

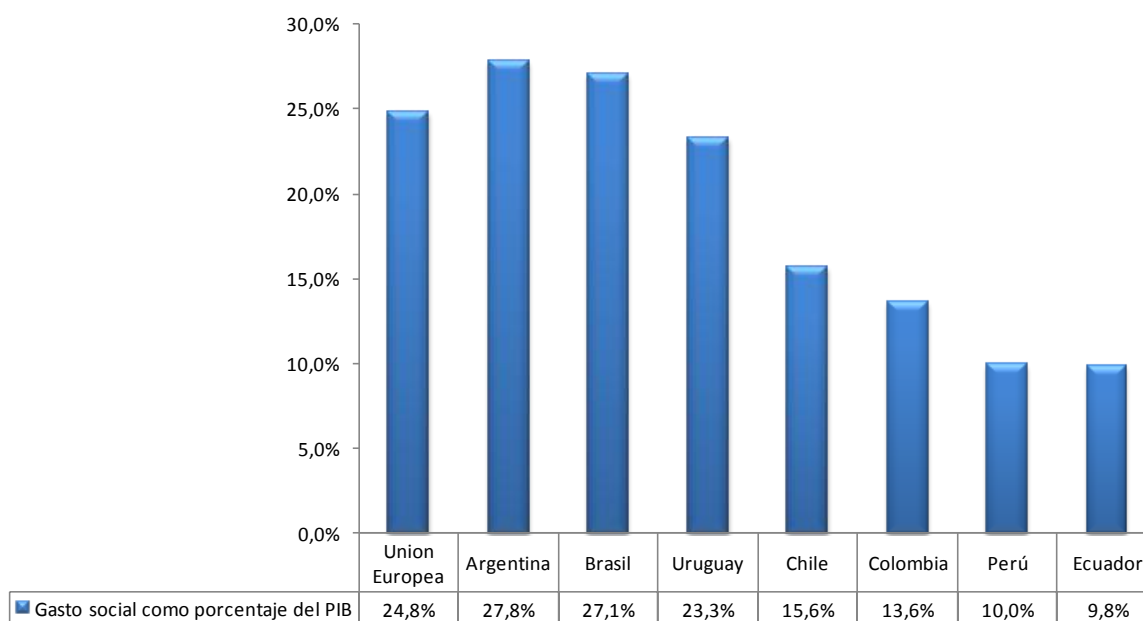
**Gráfico N° 38**  
**Evolución del gasto social en el Ecuador como porcentaje del PIB**



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)

**Elaboración:** Hernán Merino

**Gráfico N° 39**  
**Gasto social como porcentaje del PIB comparativo**

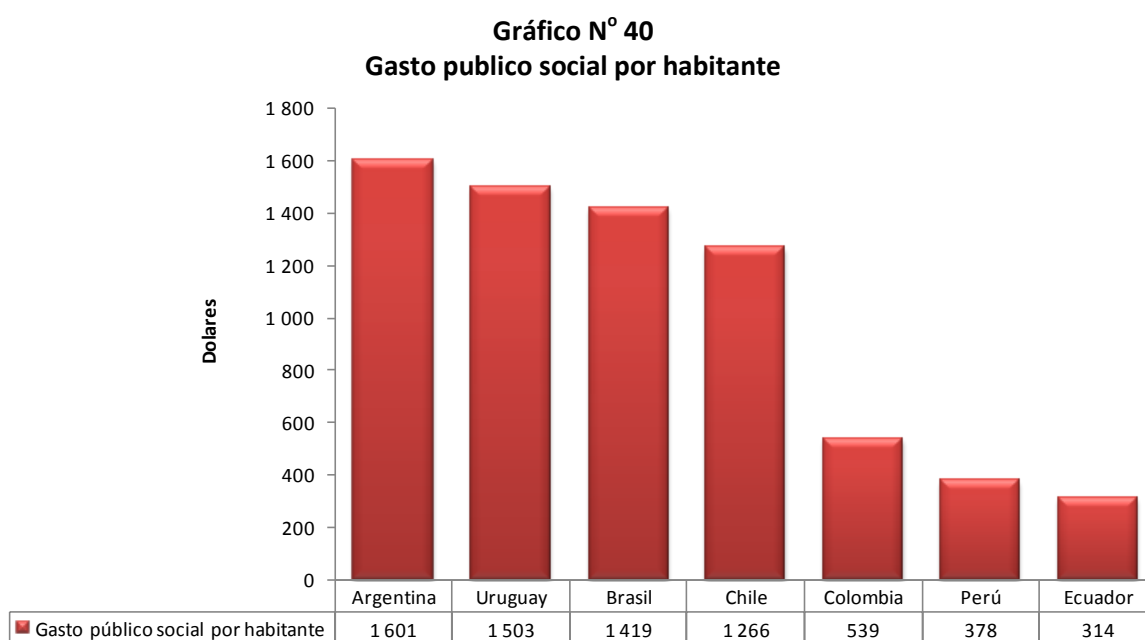


**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) y Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

**Elaboración:** Hernán Merino

A pesar del gran crecimiento que experimento el gasto social en el Ecuador durante los últimos años, este aun mantienen un nivel muy bajo como porcentaje de su PIB, en comparación con los demás países latinoamericanos analizados, como se observa en el gráfico N° 38, el gasto social en el Ecuador durante el año 2010 llego a representar el 9,8% de su PIB, mientras que en otros países como Argentina, Uruguay, Chile y Colombia, este porcentaje alcanzo a ser de 27,8%, 27,1%, 23,3%, 15,6% y 13,6% respectivamente. La diferencia es mucho más notoria si se compara con la Unión Europea donde el gasto social como porcentaje del PIB bordeó el 25%.

De igual forma si se compara el gasto público social por habitante, como se observa en el gráfico N° 40, el Ecuador se encuentra al final de los países latinoamericanos analizados con un gasto de 314 dólares, muy por debajo de países más desarrollados como Argentina, Uruguay, Brasil y Chile con gastos de 1601, 1503, 1419 y 1266 dólares respectivamente.



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)

**Elaboración:** Hernán Merino

A continuación se examinara el gasto social de un manera más pormenorizada, analizando el gasto en salud y educación que ha tenido el Ecuador en los últimos años, también se estudia la transferencia directa condicionada que en nuestro país actualmente se denomina como Bono de Desarrollo Humano.

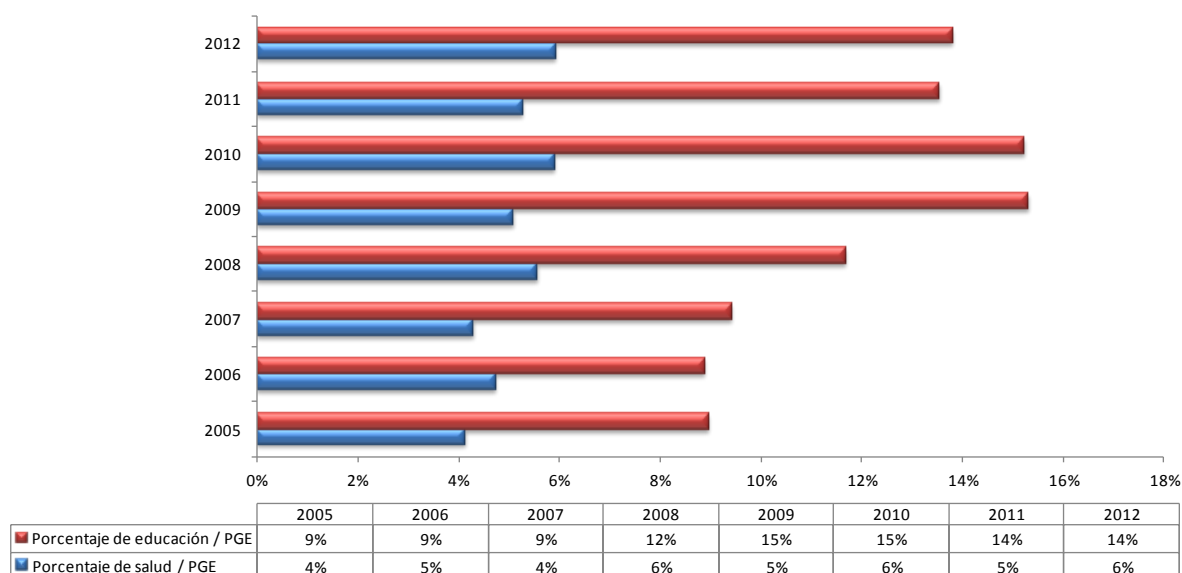
Según (Feres, Filgueira y Hopenhayn, 2010: 149-150) los países latinoamericanos se ven potencialmente beneficiados por un bono demográfico (una proporción creciente de población en edad de trabajar respecto de la población dependiente), pero advierten que este bono tiene una fecha de término definida y es preciso aprovecharlo. Aprovechar este bono demográfico implica sobre todo invertir en las capacidades de la juventud: para acompañar oportunamente la transición demográfica y romper la reproducción intergeneracional de la pobreza, la desigualdad y la baja productividad.

También es importante contar con una Población Económicamente Activa de mayor productividad porque impulsa el crecimiento económico con la incorporación de conocimientos e innovación al sistema productivo, y complementado con políticas de promoción de derechos sociales y laborales; es además un elemento positivo para los sistemas de protección social. Las áreas privilegiadas para la inversión en las nuevas generaciones son la salud (sobre todo materno-infantil) y la educación.



Como se observa en el gráfico N° 41 la participación de los gastos de salud y educación en el Presupuesto General del Estado se han incrementado notablemente durante el periodo 2005-2012, en el caso de la educación estos pasaron de 9% en el 2005 a 14% en el 2012, es decir experimentó un incremento de 5 puntos porcentuales en tan solo 7 años. Por su parte los gastos en salud pasaron de 4% en el 2005 a 6% en el 2012, es decir se produjo un incremento de 2 puntos porcentuales.

**Gráfico N° 41**  
**Gasto social en educación y salud como porcentaje del PGE**



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)

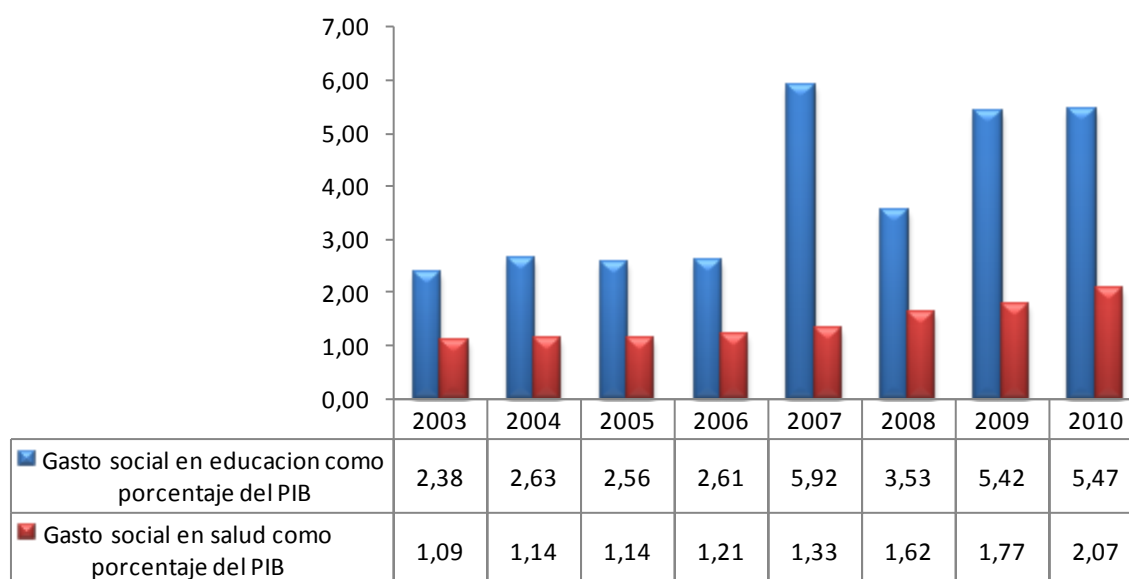
**Elaboración:** Hernán Merino

De igual forma si se analiza el gasto social en educación como porcentaje del PIB se observa que este también se incrementó considerablemente ya que pasó de 2,28% en 2003 a 5,47% en 2010, como se observa en el gráfico N° 42. Este crecimiento se debió en gran medida a que la disposición transitoria decimoctava de la Constitución de la República del Ecuador vigente desde el 20 de octubre de 2008 estableció que el Estado debe asignar de forma progresiva recursos públicos del Presupuesto General del Estado para la educación inicial básica y el bachillerato hasta alcanzar un mínimo del seis por ciento del Producto Interno Bruto. Como se observa en el gráfico N° 42, en el 2010 el porcentaje de inversión en educación con respecto al PIB prácticamente alcanza esta cifra y en el 2012 según cifras del Banco Central se superó este valor alcanzado el 6,7%.

Otros países latinoamericanos como Colombia y Perú también incrementaron su gasto público en educación como porcentaje del Producto Interno Bruto, este alcanza a ser de 4,5% y 2,6% respectivamente durante el año 2011, según las estadísticas de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), estas cifras indican que en el Ecuador se destina proporcionalmente una mayor cantidad de recursos para el gasto en educación en comparación con sus países vecinos, esto es muy positivo dado que el nivel de educación de una sociedad juega un papel importante en el desarrollo económico de esta y por ende, en la distribución de la riqueza y en la reducción de la pobreza, ya que en la medida que exista un mejor nivel de educación se incrementará el acceso a mejores oportunidades de empleo y de desarrollo humano.

Según datos del Banco Mundial sobre el gasto público<sup>19</sup> por estudiante de nivel primario como porcentaje del Producto Interno Bruto per cápita, el Ecuador con un porcentaje de 10% en el año 2010, aun se encuentra muy por debajo de países como Chile, Colombia, Argentina, Nueva Zelandia y Japón con porcentajes de 14,8%, 15,8%, 16,4%, 21,9% y 23,7% respectivamente. Por su parte en lo referente al gasto público por estudiante de nivel secundario como porcentaje del Producto Interno Bruto per cápita, el Ecuador con un porcentaje de 16,6% en el año 2010, superó a países como Chile, Colombia y Perú con porcentajes de 15,4%, 15,3% y 10,3%, aunque aun se encuentra por debajo de países más desarrollados como Argentina, Nueva Zelandia y Japón con porcentajes de 25,1%, 23,6%, y 24,3% respectivamente. Estas estadísticas demuestran que a pesar que el gasto dirigido hacia la educación se ha incrementado en los últimos años, este aun se encuentra por debajo del nivel de gasto observado en las economías más desarrolladas.

**Gráfico N° 42**  
**Gasto social en educación como porcentaje del PIB**



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)

**Elaboración:** Hernán Merino

Como se observa en el gráfico N° 42 si se analiza el gasto en salud como porcentaje del PIB durante el periodo 2005-2010 se observa que este se ha incrementado puesto que pasó de 1,9% en 2003 a 2,07% en 2010, esto se debe en gran medida a que la disposición transitoria vigésimo segunda de la Constitución de la República del Ecuador vigente desde el 20 de octubre de 2008 estableció que el Presupuesto General del Estado destinado al financiamiento del sistema nacional de salud se debe incrementar cada año hasta alcanzar al menos el cuatro por ciento del Producto Interno Bruto. Cabe recalcar que para el 2012 aun no se alcanza esta meta ya que el porcentaje gasto salud/PIB durante este año fue de 2,7%.

Según las estadísticas del Banco Mundial sobre el Gasto en salud total<sup>20</sup> como porcentaje del Producto Interno Bruto, el Ecuador con un porcentaje de 7,3% en el 2011 se encuentra al nivel de Chile con 7,5%, y por encima países como Colombia 6,1%, Venezuela 5,2% y Perú con 4,8%, sin embargo comparado con los valores observados en economías más desarrolladas como Holanda, Francia, Canadá y Alemania con porcentajes de 12%, 11,6%, 11,2% y 11,1% respectivamente, el gasto

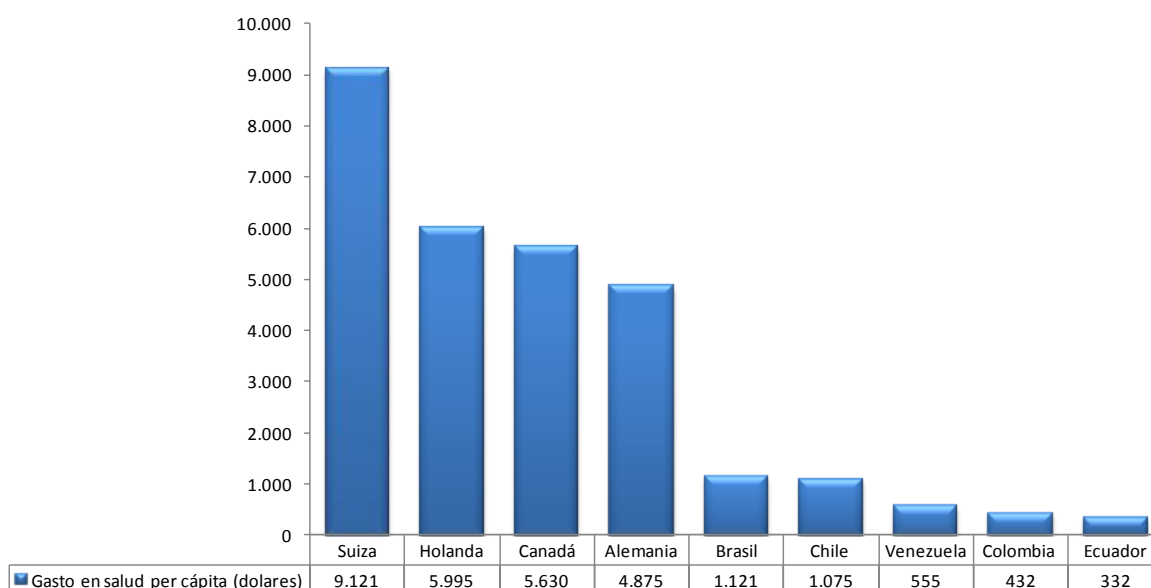
<sup>19</sup> Gasto corriente y de capital

<sup>20</sup> Gasto en salud sector público y privado.

en salud total como porcentaje del PIB observado en el Ecuador aun se encuentra muy por debajo de los países desarrollados.

Igualmente si se analizan los datos del gasto en salud per cápita del año 2011 proporcionados por el Banco Mundial, se evidencia que el Ecuador con un valor de 332 dólares aun está por debajo del gasto observado en otros países de la región como Colombia con 432 dólares, Venezuela con 555 dólares, Chile 1.075 dólares y Brasil con 1.121 dólares. Y aun más por debajo de países desarrollados como Suiza, Holanda, Canadá y Alemania con valores de 9.121 dólares, 5.995 dólares, 5.630 dólares, y 4.875 dólares respectivamente. Estos datos muestran que si bien durante los últimos años se han incrementado los recursos dirigidos hacia la salud, aun existe una gran diferencia entre el gasto per cápita observado en el Ecuador con otros países de la región y aun mas con países de primer mundo. Dado que la salud es primordial para lograr el progreso de una nación, en especial de una en desarrollo como es el caso del Ecuador, es importante que el gasto dirigido hacia este sector se continúe incrementando.

**Gráfico N° 43**  
**Gasto en salud per cápita dólares**



**Fuente:** Banco Mundial

**Elaboración:** Hernán Merino

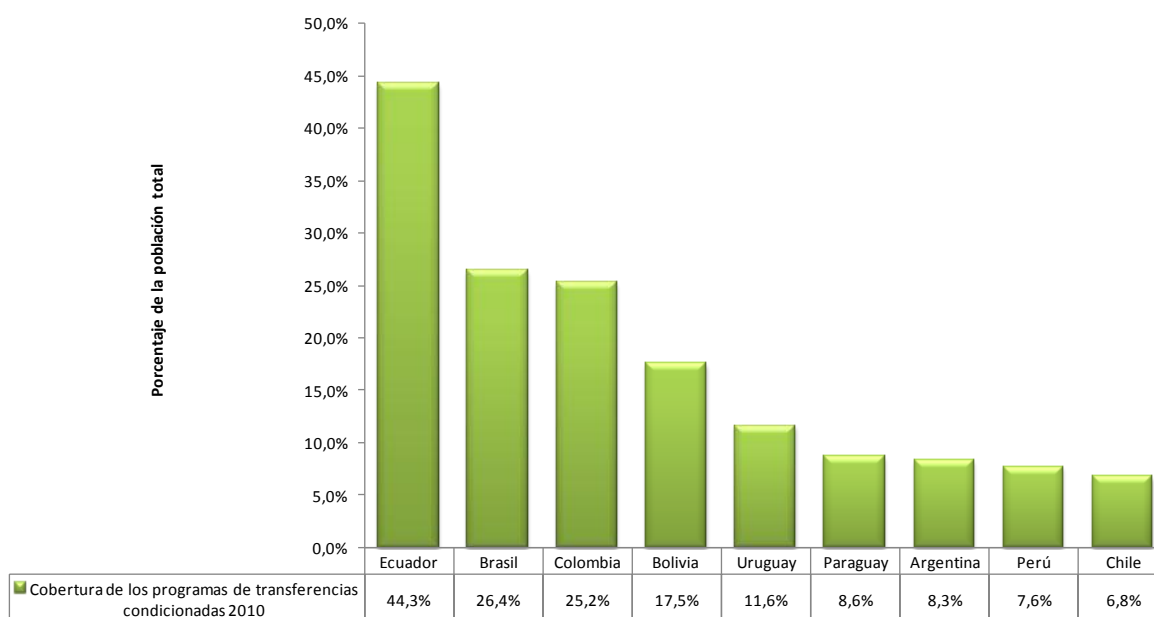
## Transferencia monetaria condicionada (PTC)

Las transferencias monetarias condicionadas son programas focalizados en grupos específicos debido a las restricciones presupuestarias para financiar programas universales, y a la deficiente focalización referente a programas de cobertura universal. En términos prácticos, los Programas de Transferencias Monetarias Condicionadas buscan promover la acumulación de capital humano en hogares pobres, creando incentivos para que las familias inviertan en educación, nutrición y salud. (InterCambios, 2010)

Según Feres, Filgueira y Hopenhayn (2010: 146) los programas de transferencias condicionadas (PTC) representan hoy el mecanismo privilegiado para combatir la reproducción intergeneracional de la pobreza en los países de la región. La población beneficiaria de estos programas está constituida por familias pobres y vulnerables con hijos, que reciben transferencias monetarias con la condición de cumplir con determinadas conductas vinculadas al mejoramiento de las capacidades humanas y los logros educativos.

Estos programas contribuyen a proteger las etapas iniciales del ciclo de vida: las transferencias condicionadas en materia de salud y nutrición están orientadas a la etapa neonatal y a la primera infancia, mientras que las relativas a la educación se dirigen a la infancia y la adolescencia. Sin embargo, algunos países incorporan también en sus programas transferencias principalmente sin condiciones para adultos mayores y discapacitados.

**Gráfico N° 44**  
**Cobertura de los programas de transferencias condicionadas.**



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)

**Elaboración:** Hernán Merino

Como se observa en el gráfico N° 44, dentro de la región el Ecuador es el país que brinda la mayor cobertura en su programa de transferencia condicionada a un 44,3% del total de su población, muy por encima de países como Brasil, Colombia, Bolivia, Uruguay, Paraguay, Argentina, Perú y Chile con porcentajes de 26,4%, 25,2%, 17,5%, 11,6%, 8,6%, 8,3%, 7,6% y 6,8%. Consecuentemente el Ecuador es el país que tiene la más alta relación Gasto en PTC/PIB de la región, alcanzando durante el 2010 un valor de 1,20, a continuación se encuentra Brasil con 0,47 y Uruguay 0,45, el resto de países analizados mantiene un valor Gasto en PTC/PIB por debajo del 0,39.

Actualmente el Ecuador aplica el denominado Bono de Desarrollo Humano, que tiene su antecedente histórico en el Bono Solidario o de la Pobreza creado en 1998, durante el gobierno de Jamil Mahuad en medio de una aguda crisis económica y política. Este fue anunciado como una medida de compensación focalizada, por el alza del precio de varios productos (gas doméstico, servicio eléctrico, combustibles) para los sectores que el Estado acordó en llamar pobres.

El gobierno de Mahuad tomó como colaborador estratégico a la Iglesia para que esta, como institución, fuese la encargada de receptor las inscripciones de los pobres, causando con esta decisión división incluso en el interior de la institución religiosa. Al momento de implementarse el bono de pobreza, se tomó como punto de partida declaraciones de pobreza que hacían los interesados, y el conocimiento del medio que supuestamente tienen los sacerdotes parroquiales.

El sistema original de registro recibió varias críticas en cuanto a la focalización lograda y a la fidelidad de la información sobre la que se seleccionó a quienes debían recibir la transferencia, al considerar

que los sacerdotes podrían convertirse en una suerte de jueces para determinar si se trataba verdaderamente de un pobre, y sobre todo porque hasta entonces este no era un beneficio condicionado, convirtiéndolo en una suerte de caridad.

El Decreto Ejecutivo del 25 de abril de 2003, durante el gobierno de Lucio Gutiérrez, cambió la denominación de Bono Solidario por la de programa de Bono de Desarrollo Humano. El salto entre Bono Solidario y el Bono de Desarrollo Humano se expresa fundamentalmente en la introducción de la corresponsabilidad. Esta cubre, dos objetivos principales:

- 1) reducir la pobreza por consumo y
- 2) aumentar la inversión en capital humano (incrementar uso de servicios de educación y de salud preventiva).

Adicionalmente a partir de ese mismo año se registran esfuerzos desde el Estado para optimizar la focalización y de alguna manera depurar la base de beneficiarios. Basándose en la recolección de información cuantitativa fruto del levantamiento de encuestas personales en hogares del país, se registra su composición demográfica, nivel de escolaridad de los miembros del hogar, características de la vivienda en la que habitan y acceso a servicios, entre otros.

Estudios de impacto realizados por el Banco Mundial y el Frente Social en base a grupos de intervención y de control para medir la incidencia en escolaridad, trabajo infantil, pobreza por consumo y otros, arrojan resultados positivos por ejemplo en términos de vinculación escolar de los niños en edad de transición de la escuela al colegio.

Legitimado y reconocido por el plan de gobierno del binomio Correa - Moreno como uno de los programas sociales más grandes de país y con mayor incidencia en equidad, el Bono de Desarrollo Humano se convirtió en uno de los elementos centrales de la propuesta de revolución educativa y de salud planteada en la etapa electoral. La oferta de este movimiento político desde la primera vuelta electoral consistía en transformar al Bono de Desarrollo Humano en un esfuerzo consiente por superar productiva y culturalmente la pobreza transformándolo en un derecho ciudadano a ejecutarse acompañado de medidas de política económica que permitan brindar desde el Estado a los beneficiarios del Bono de Desarrollo Humano créditos y oportunidades productivas, para que este subsidio deje de ser una mera transferencia monetaria.

El Bono de Desarrollo Humano fue enfocado en el plan de gobierno de Rafael Correa como una promesa de una política de protección social para la población vulnerable dentro de una perspectiva de derechos e inclusión. Cumpliendo una de las promesas de campaña, el gobierno del economista Correa duplicó el Bono de Desarrollo Humano y lo posicionó como el eje articulador, receptor y multiplicador de proyectos sociales productivos. (Hernández, Salazar y Vanegas, 2009: 11-17)

Actualmente el beneficio monetario que otorga mensualmente el bono de desarrollo humano asciende a USD 50, que están condicionados al cumplimiento de la corresponsabilidad de salud y educación y lo reciben los representantes de los núcleos familiares que se encuentran bajo la línea de pobreza establecida por el Ministerio de Coordinación de Desarrollo Social.

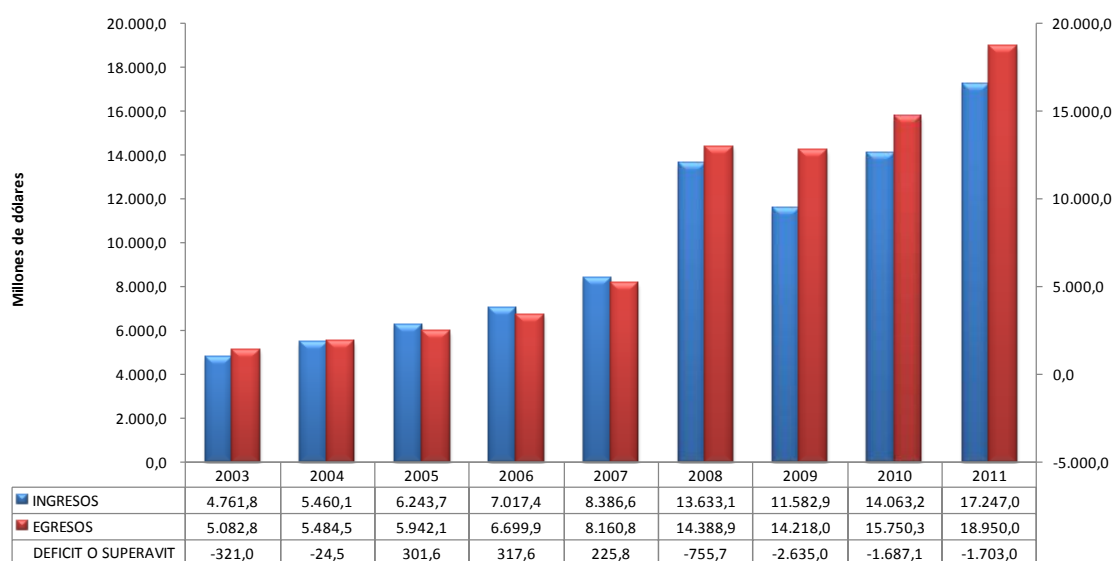
De igual forma el bono de desarrollo humano proporciona una mensualidad de USD 50 a personas mayores de 65 años de edad que se encuentren bajo la línea de pobreza. Al igual que a las personas con un porcentaje de discapacidad igual o mayor al 40 % establecido por el CONADIS, que se encuentren bajo la línea de pobreza. (Ministerio de Inclusión Económica y Social, 2013)

### 3.4 Financiamiento del Presupuesto

La discrepancia entre los flujos de ingresos y flujos de egresos en el presupuesto pueden generar superávit si los ingresos son mayores que los gastos o déficit si los gastos son mayores que ingresos. Como se observa en el gráfico N° 45 en el caso del Ecuador el Presupuesto del Gobierno Central durante el periodo 2005-2011 ha tenido superávit tan solo en los años 2005, 2006 y 2007, en el resto de años del periodo ha presentado déficit.

**Gráfico N° 45**

**Situación financiera del Presupuesto del Gobierno Central 2005-2012.**



**Fuente:** Banco Central del Ecuador

**Elaboración:** Hernán Merino

La principal herramienta para el financiamiento de los déficits fiscales en el Ecuador es el endeudamiento tanto interno como externo, esto se debe a que el mecanismo de emisión monetaria para el financiamiento del déficit no es posible a partir de la dolarización. Cabe destacar que el financiamiento mediante endeudamiento es limitado y conlleva la obligación de la devolución del capital prestado más intereses. Al finalizar el 2011 la relación Deuda Pública del Gobierno Central/PIB se ubicó aproximadamente en 21%, de un 40% posible según la ley.

Otro mecanismo para la reducción del déficit es la disminución del gasto, este método conllevaría muchos riesgos políticos debido al descontento de la población al ver reducida la cantidad de obras ejecutadas por el gobierno y a la posible disminución del aparato burocrático para reducir los gastos corrientes del estado. Además en el Ecuador gran parte de los recursos desembolsados por el Estado se encargan de financiar aéreas de desarrollo básicas como educación, salud y vivienda las que no deben ser desatendidas ya que son fundamentales para el desarrollo.

Ante esta realidad el Estado se ve en la obligación de obtener una mayor cantidad de ingresos principalmente de fuentes permanentes que le permitan poseer los recursos necesarios para cubrir los gastos corrientes, de capital y los intereses de la deuda. Estos ingresos permanentes son principalmente los impuestos, como ya se observó anteriormente en el Ecuador aun se debe

incrementa la recaudación proveniente de esta fuente, incrementando la presión tributaria especialmente en los impuestos directos que además de recaudar recursos ayudan a la mejora en la distribución del ingreso.

Es importante señalar que el resultado presupuestario no es un indicador de éxito o fracaso en la gestión del presupuesto, es más, para Keynes el déficit presupuestal no es malo, lo malo sería tener superávit y grandes niveles de pobreza, de esta manera el keynesianismo defiende el déficit presupuestario como una necesidad real que propiciará el desarrollo económico y social. El actual gobierno se alinea de mayor manera con este pensamiento económico el cual además sostiene que la participación del Estado en la economía es beneficiosa y los impuestos además de ser un flujo de ingresos para el Estado, también tienen un papel muy importante en las políticas de reactivación económica y de distribución equitativa del ingreso.

### **3.5 Resultados en la distribución del Ingreso**

Dados los cambios que ha experimentado la economía ecuatoriana en cuanto al incremento del monto de la recaudación de impuestos, el aumento del gasto social especialmente el destinado al sector salud, educación y transferencias directas, y la reducción de la regresividad en el sistema tributario, es necesario realizar una evaluación de la distribución del ingreso dentro del país.

El índice de Gini, al mostrar los cambios en la redistribución de ingreso, es una de las principales herramientas utilizadas por varios autores para medir la efectividad de la política tributaria. Así por ejemplo, Chu, Davoodi, y Gupta (2000), analizan mediante el coeficiente de Gini los cambios en la distribución del ingreso antes y después de la aplicación de impuestos, este estudio encontró que en promedio la distribución del ingreso antes de impuestos es menos desigual en los países en desarrollo que en los países industrializados.

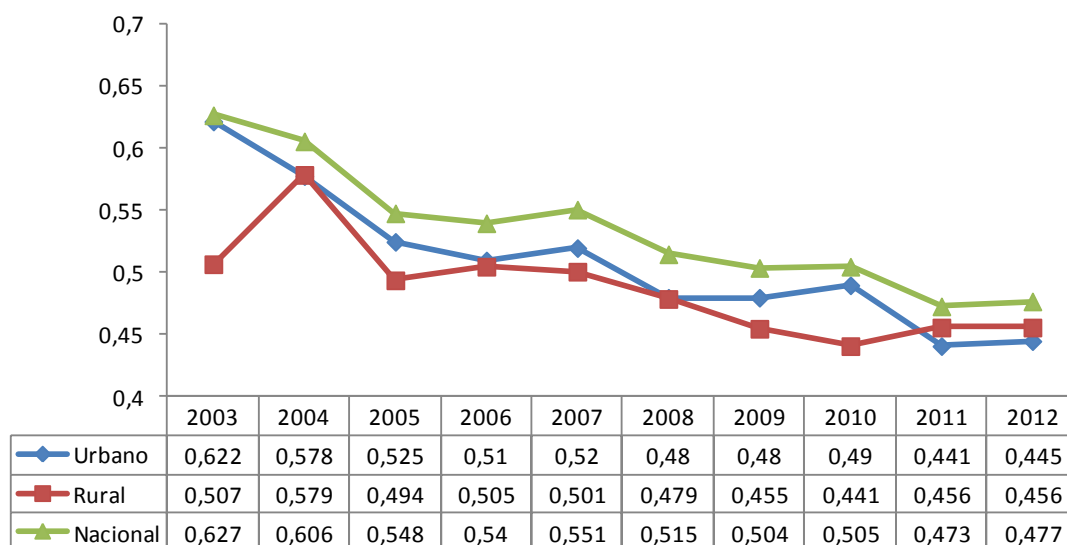
Sin embargo, a diferencia de los países industrializados, los países en desarrollo en general no han sido capaces de utilizar efectivamente las políticas de transferencia de impuestos para reducir la desigualdad de ingresos.

En definitiva se concluye que en los países industrializados la distribución del ingreso se mejora mediante la aplicación del adecuado gasto social y transferencias directas, mientras que en los países en desarrollo no se cuenta con las políticas redistributivas adecuadas para lograr un grado de equidad semejante al de los países desarrollados. Estos autores además recalcan la importancia que el gasto público se financie por medio de impuestos progresivos para una mejor redistribución del ingreso.

Gómez-Sabanini (2006,28) también realizan un análisis de desigualdad del ingreso antes y después de impuestos mediante el coeficiente de Gini, al igual que en el estudio presentado anteriormente, este concluye que cuando se compara la distribución del ingreso entre los países desarrollados y en desarrollo, antes de los efectos de los impuestos y los programas de transferencia, la desigualdad del ingreso es menor en estos últimos que en los países industrializados.

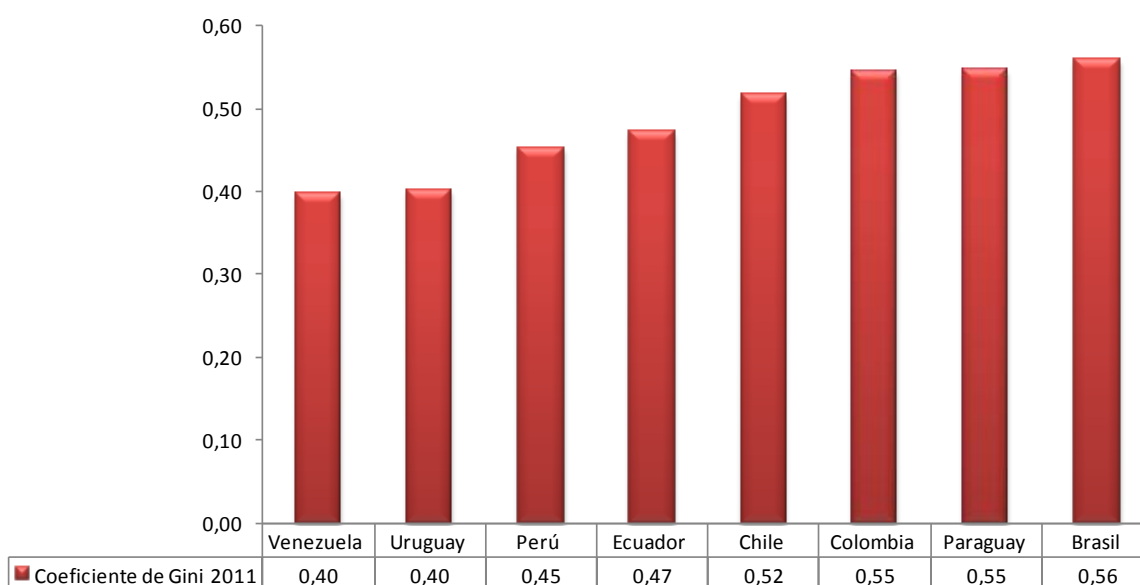
Sin embargo, mientras que en los países industrializados la distribución se mejora efectivamente a través de los impuestos y gastos, en los países en desarrollo no se cuenta con políticas redistributivas adecuadas para lograr un grado de equidad comparable al de los países desarrollados

**Gráfico N° 46**  
**Evolución del coeficiente de Gini en el Ecuador 2003-2012**



**Fuente:** Encuesta Nacional de Empleo Desempleo y Subempleo (INEC)  
**Elaboración:** Hernán Merino

**Gráfico N° 47**  
**Coeficiente de Gini Latinoamérica 2011**



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) y Encuesta Nacional de Empleo Desempleo y Subempleo (INEC)  
**Elaboración:** Hernán Merino

En el caso del Ecuador como se observa en el gráfico N° 46 el coeficiente de Gini ha tenido una tendencia decreciente en los años 2003-2012, sufriendo una disminución del 23,92% durante este periodo, esto resulta positivo ya que mientras menor sea este coeficiente se considera que existe mayor equidad en la distribución del ingreso dentro del país. Esta reducción en el coeficiente de Gini responde en parte a las políticas tributarias adoptadas durante la última década que influyeron en la reducción de la regresividad del sistema tributario, aumentaron la presión tributaria e incrementaron

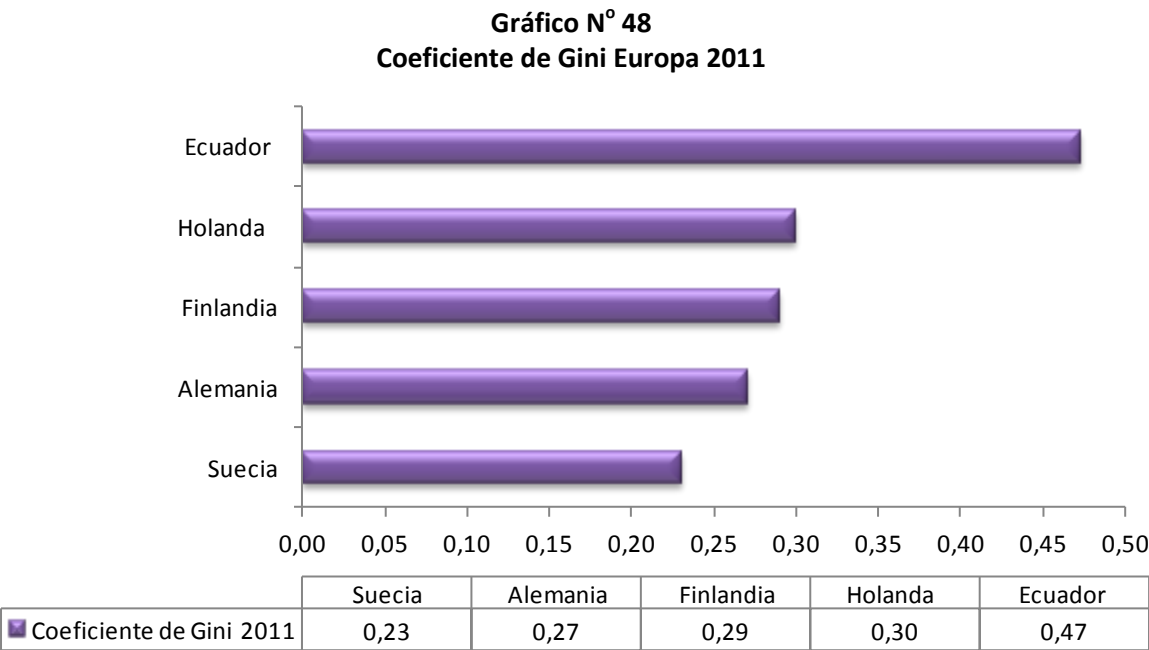


el monto de recaudación de impuestos, lo que también permitió incrementar los recursos destinados hacia el gasto social en áreas estratégicas como la educación, la salud, y las transferencias directas, que son las que mayor influencia tienen en la redistribución del ingreso.

Durante los años 2006, 2010 y 2012 el coeficiente de Gini tuvo tasas de crecimiento positivas, no obstante estas fueron en porcentajes muy bajos de 2%, 0,2% y 0,8% respectivamente. Los años en que el coeficiente de Gini disminuyó en mayor medida fueron el 2005, 2008, y 2011 con tasas de decrecimiento de 9,6%, 6,5%, y 6,3%, respectivamente.

Según los datos de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) plasmados en el gráfico N° 47, el coeficiente de Gini observado en el Ecuador durante el año 2011 equivalente a 0,47 muestra que en nuestro país existe más equidad de ingreso que en Venezuela, Uruguay y Perú, y menos que en otros países como Chile, Colombia, Paraguay y Brasil, en resumen el Ecuador se encuentra muy cerca del promedio de la región latinoamericana que es de 0,49.

Cabe recalcar que aun existe una gran diferencia si comparamos el coeficiente de Gini del Ecuador con países desarrollados como Suecia, Alemania, Finlandia y Holanda que poseen valores de 0,23, 0,27, 0,29 y 0,30 respectivamente, esto significa que a pesar de los avances hechos en la última década para la reducción de la inequidad de la distribución del ingreso, aun existe una gran brecha entre el Ecuador y los países más desarrollados.



**Fuente:** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).  
**Elaboración:** Hernán Merino

## ***Conclusiones***

Las reformas tributarias efectuadas en el Ecuador a partir de diciembre del año 2007 por parte del gobierno del Economista Rafael Correa tuvieron una influencia positiva en el crecimiento del monto de recaudación de impuestos y de la presión tributaria, además durante este periodo se observó una reducción del nivel de regresividad del sistema tributario ecuatoriano. Estas reformas en su mayoría fueron dirigidas hacia la ampliación de las medidas de control de evasión tributaria, la eliminación o focalización de exoneraciones y beneficios tributarios, implementación de nuevos impuestos que además de recaudar recursos buscaban corregir errores del sistema económico o externalidades negativas, la ampliación del número de bienes y servicios grabados por los impuestos y el incremento de los tipos impositivos.

En comparación con otros países se observa que el Ecuador aplica una de las más bajas presiones tributarias de la región, esta diferencia es aún mayor si se realiza la comparación con países más desarrollados como los pertenecientes a la Unión Europea, esta situación afecta negativamente el monto total de recaudación tributaria, reduciendo el volumen de recursos con los que cuenta el estado para cumplir las demandas sociales existentes.

La recaudación tributaria del Ecuador está mayoritariamente compuesta por impuestos indirectos, esta es una característica común en la mayoría de los sistemas tributarios latinoamericanos, aunque en nuestro país esta particularidad es más evidente, esto es preocupante ya que los impuestos indirectos son de carácter regresivo y se considera que un sistema impositivo en que los ingresos tributarios provengan en mayor medida de este tipo de impuestos, por sí mismo, no contribuye a mejorar la distribución del ingreso. Por el contrario en países más desarrollados se observa que la recaudación tributaria en su mayoría proviene de impuestos directos por lo que se considera que estos sistemas impositivos son progresivos.

La principal carencia del sistema tributario ecuatoriano es la baja recaudación del Impuesto a la Renta, esto además de afectar negativamente el monto total de recaudación tributaria, hace que para alcanzar la suficiencia recaudatoria las autoridades tributarias se deban centrar en los impuestos indirectos, de más fácil recaudación pero que poseen característica regresivas que afectan la capacidad redistributiva que debe poseer por sí mismo el sistema impositivo. La baja recaudación del Impuesto a la Renta se debe en parte al alto nivel de informalidad del mercado laboral que hace difícil para la autoridad tributaria grabar a un gran número de potenciales contribuyentes, otro factor que afecta negativamente la recaudación de este impuesto es el alto índice de evasión tributaria que existe dentro del país.

La baja presión tributaria aplicada en el Ecuador en comparación con otros países de la región y en especial con países más desarrollados como los pertenecientes a la Unión Europea sugieren que las tasas impositivas aplicadas en nuestro país se encuentran por debajo de la tasa descrita en la teoría de la curva de Laffer como  $(\tau_A)$ , en la que un incremento de esta tasa impositiva en lugar de provocar un aumento de la recaudación tributaria causa una disminución de esta, debido al desincentivo provocado en el ámbito laboral con una reducción real del esfuerzo laboral y por generar un mayor incentivo en los contribuyentes para evadir impuestos. Esto también se corrobora al observarse el crecimiento de la recaudación tributaria al incrementarse las tarifas impositivas, por ejemplo la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador publicada el 29 de diciembre del 2007 entre otras importantes reformas elevó las tarifas del impuesto a la renta aplicadas a las personas naturales e incrementó el monto del anticipo del impuesto a la renta a pagar por las sociedades, las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, provocando la tasa de crecimiento más elevada observada en estos rubros durante el periodo 2003-2012.

La recaudación de impuestos internos se ha convertido durante la última década en una de las principales fuentes de ingresos para el Ecuador. Por lo que resulta necesario continuar incrementando este flujo de recursos con el fin de cumplir las demandas sociales pendientes, además de lograr independencia de otras fuentes de recursos económicos, como los préstamos externos e internos o el descubrimiento de nuevas fuentes de recursos naturales como la minería y el petróleo.

El gasto social es uno de los mecanismos más efectivos que tiene la política fiscal para lograr una mejora en la distribución del ingreso, dentro del Ecuador este gasto es especialmente importante puesto que la recaudación tributaria está compuesta en su mayoría por impuestos indirectos, lo que reduce la capacidad redistributiva que por sí mismo tiene el sistema impositivo. A partir del año 2007 el gasto social dentro del Ecuador tuvo un crecimiento acelerado, pasando de representar como porcentaje del PIB el 4,7% en el 2006 a 8,8% en el 2007, e incrementándose a 9,8% en el 2010, a pesar de este incremento, nuestro país aun mantiene un nivel de gasto social total y per cápita inferior al de los demás países de la región y más aun si se realiza la comparación con países desarrollados como los pertenecientes a la Unión Europea. Esto demuestra la gran necesidad de incrementar el monto de recaudación tributaria para poder financiar mayores programas de inversión social que sean capaces de mejorar los índices de distribución de ingreso e incrementen significativamente el capital humano existente en el país.

El coeficiente de Gini ha tenido una tendencia decreciente durante la última década en el país, esto resulta positivo ya que mientras menor sea este coeficiente se considera que existe mayor equidad en la distribución del ingreso. La reducción en el coeficiente de Gini responde en parte al efecto obtenido por la aplicación de la política tributaria adoptada durante este periodo que favoreció la disminución de la regresividad del sistema tributario, aumentó la presión tributaria e incrementó el monto de recaudación de impuestos, permitiendo incrementar los recursos destinados hacia el gasto social en áreas estratégicas como la educación, la salud, y las transferencias directas, es decir las áreas que tienen la mayor influencia en cuanto a la redistribución de las riquezas y la formación de capital humano. Este coeficiente es similar al promedio de la región latinoamericana, sin embargo dista mucho del nivel observado en economías desarrolladas con una equidad mucho mayor.

## ***Recomendaciones***

Dado la baja presión tributaria existente en el Ecuador y la inmensa necesidad de recursos para financiar obras que puedan satisfacer las urgentes demandas sociales, es necesario ampliar el flujo de ingresos provenientes de la recaudación de impuestos.

Con este fin el Ecuador debe realizar una reforma tributaria que tenga como objetivo principal la generalización de las bases imponibles mediante la eliminación de las exenciones y tratamientos preferenciales ya que estos además de disminuir el monto de recaudación total, generan alteraciones en la equidad horizontal del sistema tributario haciendo que dos agentes que deberían ser tratados de igual manera desde el punto de vista tributario, no lo sean, esto también genera mayores incentivos para la evasión de impuestos por parte de los agentes que si deben pagar su carga tributaria completa sin beneficiarse de exenciones y tratamientos preferenciales.

La existencia de estos benéficos tributarios también pueden afectar la equidad vertical del sistema impositivo puesto que, las personas con una mayor capacidad contributiva suelen tener más oportunidades de acceder a asesorías profesionales que muchas veces promueven estrategias de elusión tributaria utilizando las exenciones o tratamiento especiales.

Dado que el Ecuador tiene un mercado laboral ampliamente dominado por el sector informal, y debido a los procesos de integración mundial que implican mayor complejidad en el control de la administración tributaria para evitar distintos mecanismos de fraude fiscal, es preciso fortalecer y modernizar la administración tributaria, especialmente en los siguientes puntos:

- La administración tributaria debe ser independiente, es decir no debe estar sujeta a presiones externas como el poder ejecutivo, para esto es necesario que posea un presupuesto suficiente y estable.
- La legislación tributaria debe tener estabilidad para evitar la incertidumbre por parte de los contribuyentes, además debe estar protegida de cambios políticos que quieran manipular la tributación para beneficiar a ciertos grupos de poder.
- El sistema judicial debe asistir a la administración tributaria, mediante la agilización de los tribunales fiscales, y el establecimiento de tribunales penales tributarios con niveles óptimos de credibilidad.
- Se debe promover el cumplimiento voluntario de la imposición mediante el incremento de la información disponible al contribuyente, además de facilitar los medios para que acceda a esta.
- Se debe incrementar el control de la autoridad tributaria para detectar a aquellos contribuyentes que no cumplan con la ley, además de aumentar la capacidad de respuesta ante un posible incumplimiento.
- Se debe implementar medidas de corrección y castigo para los empleados de la autoridad tributaria que se vean envueltos en casos de corrupción

Con el fin de mejorar los niveles de equidad en la distribución del ingreso, es necesario que los recursos económicos sean direccionados hacia el gasto social focalizado en los sectores más pobres del país y con énfasis en la formación de capital humano ya que como se menciono previamente el Ecuador en la actualidad tiene un bono demográfico que debe ser aprovechado para alcanzar un mayor grado de desarrollo.

## ***Referencias bibliográficas***

- Alonso, Solano, Tenorio y Torres (2012). Centro de Investigaciones en Economía y Finanzas de la Universidad ICESI.  
<http://www.icesi.edu.co/cienfi/images/stories/pdf/glosario/coeficiente-gini.pdf>. [Consulta: 24 de Julio de 2013]
- Banco Mundial, Indicadores del desarrollo mundial (2013).  
<http://datos.bancomundial.org/indicador/SI.POV.GINI>. [Consulta: 24 de Julio de 2013]
- Bonilla I. (2012). **Marco Conceptual, Tesis: Impuestos**, Facultad de Economía, Universidad Nacional Autónoma de México. <http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/BonillaLI/cap1.pdf> [Consulta: 10 de Enero de 2013]
- Cámara de Industria y Producción (2011). **La carga tributaria en el Ecuador**. Quito.  
<http://www.cip.org.ec/attachments/article/116/Estudio-CIP-La-Carga-Tributaria-en-el-Ecuador.pdf> [Consulta: 10 de Enero de 2013]
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).  
<http://websie.eclac.cl/sisgen/ConsultaIntegrada.asp> [Consulta: 20 de febrero de 2013]
- Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (2010). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Código Tributario (2007). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Constitución del Ecuador (2008). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Chu, Ke-young; Davoodi, Hamid; y Gupta, Sanjeev (2000, marzo), **Income distribution and Tax government social expending policies in developing countries**, Documento de trabajo, Fondo Monetario Internacional. <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2000/wp0062.pdf> [consultado el 20 de octubre del 2013]
- Decreto Legislativo (2008). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Delgado Francisco y Muñiz Manuel (2005). **Cuadernos de hacienda pública Teoría de los impuestos**, Universidad de Oviedo.
- González Darío, Martinoli Carol, Pedraza José Luis (2009). **Sistemas tributarios de América Latina: Situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social**, CEPAL, Chile: CEPAL.
- CEPAL - Serie Macroeconomía del desarrollo N° 113  
[http://www.eclac.org/de/publicaciones/xml/1/44151/SERIE\\_MD\\_113\\_JORRATT.pdf](http://www.eclac.org/de/publicaciones/xml/1/44151/SERIE_MD_113_JORRATT.pdf) [consultado en varias fechas]
- Gómez-Sabanini, Juan Carlos (2006, diciembre), **Cohesión social, equidad y tributación. Análisis y perspectivas para América Latina**, Políticas Sociales, CEPAL, N°127,  
[http://www.eclac.org/publicaciones/xml/9/27819/Serie\\_127.pdf](http://www.eclac.org/publicaciones/xml/9/27819/Serie_127.pdf) [consultado el 20 de octubre del 2013]

Feres Juan Carlos, Filgueira Fernando y Hopenhayn Martín. **Panorama social de América Latina 2010. Capítulo III: El gasto público social en América Latina: tendencias generales e inversión en el desarrollo de capacidades de las nuevas generaciones. CEPAL**  
<http://www.eclac.org/publicaciones/xml/9/41799/pse2010-cap-iii-gastopublico-preliminar.pdf> [consultado el 08 de noviembre del 2013]

Hernández, Gustavo (2006). **Diccionario de Economía**. Medellín: Teoría del Color

Jiménez, Juan Pablo; Gómez-Sabanini, Juan Carlos y Podesta, Andrea (2010, enero), **Evasión y equidad en América Latina, CEPAL y GTZ**  
[http://www.eclac.cl/publicaciones/xml/8/38398/EvasionEquidad\\_final.pdf](http://www.eclac.cl/publicaciones/xml/8/38398/EvasionEquidad_final.pdf) [consultado en noviembre del 2012]

Jorratt Michel (2011). **Evaluando la equidad vertical y horizontal en el impuesto al valor agregado y el impuesto a la renta: el impacto de reformas tributarias potenciales. Los casos del Ecuador, Guatemala y el Paraguay, CEPAL. N°113,**  
[http://www.eclac.org/de/publicaciones/xml/1/44151/SERIE\\_MD\\_113\\_JORRATT.pdf](http://www.eclac.org/de/publicaciones/xml/1/44151/SERIE_MD_113_JORRATT.pdf)  
[consultado el 03 de noviembre del 2013]

Fiszbein, A., & Schady, N. (2009). **Transferencias Monetarias Condicionadas: Reduciendo la Pobreza Actual y Futura. Panorama General** [consultado el 03 de noviembre del 2013]

Hernández, Salazar y Vanegas, (2009), **Proyecto de evaluación económica, financiera y social de la creación de un nuevo programa de cobro del bono de desarrollo humano mediante un convenio entre el estado y el banco del barrio.** [consultado el 06 de noviembre del 2013]

Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (2013).  
[http://www.inec.gob.ec/estadisticas/?option=com\\_content&view=article&id=65&Itemid=35](http://www.inec.gob.ec/estadisticas/?option=com_content&view=article&id=65&Itemid=35)  
[Consulta: 24 de Julio de 2013]

InterCambios (2010). **Transferencias Monetarias Condicionadas y su impacto en el combate a la pobreza.** Año 10 Número 115 [consultado el 13 de noviembre del 2013]

Larraín Felipe y Sachs Jeffrey (2002). **Macroeconomía en la economía global.** Segunda Edición. Buenos Aires: Pearson Education S.A.

Lora, Eduardo (2011, Enero) **La realidad fiscal: Una introducción a los problemas y políticas fiscales en América Latina, Banco Interamericano de desarrollo.**  
<http://indesvirtual.iadb.org/course/view.php?id=350> [consultado el 21 de octubre del 2013]

Ley 39 (2004). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado (2011). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley de Minería (2009). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley Orgánica de Empresas Públicas (2009). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico (2008). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley Orgánica de Redistribución de Los Ingresos para el Gasto Social (2012). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley de Reforma Tributaria (2001). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador (2007). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador (2008). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria (2009). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Ley de Régimen Tributario Interno (2003). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Mandato Constituyente No. 16 (2008). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Martínez Rodrigo (2011), *El gasto social en América Latina y el Caribe, 2011. CEPAL.*

[http://www.paho.org/hq/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_view&gid=15456&Itemid=](http://www.paho.org/hq/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=15456&Itemid=) [Consulta: 8 de octubre de 2013]

Ministerio de Finanzas (2013).

<http://www.finanzas.gob.ec/el-presupuesto-general-del-estado/> [Consulta: 8 de Mayo de 2013]

Ministerio de Inclusión Económica y Social, 2013

<http://www.inclusion.gob.ec/el-ministerio/> [consulta: 8 de noviembre de 2013]

Ministerio de Hacienda de Chile (2013).

<http://www.hacienda.cl/preguntas-frecuentes/impuestos/por-que-los-ciudadanos-tienen-que-pagar.> [Consulta: 18 de Mayo de 2013]

Resolución del Servicio de Rentas Internas 071 (2003). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Resolución del Servicio de Rentas Internas 628 (2005). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Resolución del Servicio de Rentas Internas 411 (2007). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Resolución del Servicio de Rentas Internas 836 (2006). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Resolución del Servicio de Rentas Internas 1467 (2008). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

Resolución del Servicio de Rentas Internas 250 (2008). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.

- Resolución del Servicio de Rentas Internas 823 (2009). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Resolución del Servicio de Rentas Internas 479 (2009). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Resolución del Servicio de Rentas Internas 733 (2010). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Resolución del Servicio de Rentas Internas 147 (2010). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Resolución del Servicio de Rentas Internas 437 (2011). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Resolución del Servicio de Rentas Internas 835 (2012). Tribunal Constitucional de la Republica del Ecuador.
- Roger, G. y Li, W. (2009). *Tax structures in developing countries: Many puzzles and a possible explanation*. Journal of Public Economics, 93(7-8), 855-866. [Consulta: 28 de Noviembre de 2013]
- Servicio de Rentas Internas (2013). Aula virtual.  
<http://www.sri.gob.ec/web/10138/249> [Consulta: 24 de Mayo de 2013]
- Servicio de Rentas Internas (2011).  
<http://www.sri.gob.ec/web/10138/102> [Consulta: 2 de febrero de 2013]
- Smith Adam (1976). *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations*, séptima edición, Chicago: McGraw-Hill.
- Stiglitz, Joseph (2002). *La económica del sector público*. (3ra ed.) España: Antoni Bosch.
- Skoufias, E. y S. Parker (2001). *Conditional Cash Transfers and Their Impacts on Child Work and Schooling: Evidence from the Progresa Programa in Mexico*, FCND Discussion Paper, N° 123, Washington, D.C., Instituto Internacional de Investigación de las Políticas Alimentarias (IFPRI). [Consulta: 24 de Mayo de 2013]
- OCDESTAT, *Public sector, taxation and market regulation*, <http://stats.oecd.org/Index.aspx> [consultado en varias fechas]
- Persson, T., & Tabellini, G. (2000). *Political Economics: explaining economic policy*. Estados Unidos: MIT. [consultado en varias fechas]



## **Anexos**

### **Anexo N° 1. Tarifa Impuesto a la Renta personas naturales, herencias, legados y donaciones**

**Tabla N° 5**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2004**

<b>Impuesto a la Renta Personas Naturales</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción</b>	<b>% Imp. Fracción</b>
0	7200	0	0%
7200	14400	0	5%
14400	28800	360	10%
28800	43200	1.800	15%
43200	57600	3.960	20%
57600	en adelante	6.840	25%

**Fuente:** Resolución del SRI 57, 2004: Art 2

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 6**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2005**

<b>Impuesto a la Renta Personas Naturales</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción</b>	<b>% Imp. Fracción</b>
0	7.400	0	0%
7.400	14.800	0	5%
14.800	29.600	370	10%
29.600	44.100	1.850	15%
44.100	58.800	4.025	20%
58.800	en adelante	6.965	25%

**Fuente:** Resolución del SRI 773, 2004: Art 2

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 7**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2006**

<b>Impuesto a la Renta Personas Naturales</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción</b>	<b>% Imp. Fracción</b>
0	7.680	0	0%
7.680	15.360	0	5%
15.360	30.720	384	10%
30.720	46.080	1.920	15%
46.080	61.440	4.224	20%
61.440	en adelante	7.296	25%

**Fuente:** Resolución del SRI 628, 2005: Art 2

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 8**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2008**

<b>Impuesto a la Renta Personas Naturales</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción</b>	<b>% Imp. Fracción</b>
-	7850	-	0%
7850	10000	-	5%
10000	12500	108	10%
12500	15000	358	12%
15000	30000	658	15%
30000	45000	2.908	20%
45000	60000	5.908	25%
60000	80000	9.658	30%
80000	En adelante	15.658	35%.

**Fuente:** Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 88

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 9**  
**Tarifa impuesto a la renta herencias, legados y donaciones 2008**

<b>Impuesto Herencias, Legados y Donaciones</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso Hasta</b>	<b>Impuesto Fracción</b>	<b>% Imp. Fracción</b>
-	50,000	-	0%
50,000	100,000	-	5%
100,000	200,000	2,500	10%
200,000	300,000	12,500	15%
300,000	400,000	27,500	20%
400,000	500,000	47,500	25%
500,000	600,000	72,500	30%
600,000	En adelante	102,500	35%

**Fuente:** Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 91

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 10**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2009**

<b>Impuesto a la Renta Personas Naturales</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción</b>	<b>% Imp. Fracción</b>
-	8570	-	0%
8570	10910	-	5%
10910	13640	117	10%
13640	16370	390	12%
16370	32740	718	15%
32740	49110	3173	20%
49110	65480	6447	25%
65480	87300	10540	30%
87300	En adelante	17086	35%.

**Fuente:** Resolución del SRI 1467, 2008: Art 2

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 11**  
**Tarifa impuesto a la renta herencias, legados y donaciones 2009**

Impuesto Herencias, Legados y Donaciones			
Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción	% Imp. Fracción
-	54,570	-	0%
54,570	109,140	-	5%
109,140	218,280	2,729	10%
218,280	327,420	13,643	15%
327,420	436,560	30,014	20%
436,560	545,700	51,842	25%
545,700	654,840	79,127	30%
654,840	En adelante	111,869	35%

**Fuente:** Resolución del SRI 1467, 2008: Art 4

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 12**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2010**

Impuesto a la Renta Personas Naturales			
Fracción Básica	Exceso hasta	Impuesto Fracción	% Imp. Fracción
-	8.910	-	0%
8.910	11.350	-	5%
11.350	14.190	122	10%
14.190	17.030	406	12%
17.030	34.060	747	15%
34.060	51.080	3.301	20%
51.080	68.110	6.705	25%
68.110	90.810	10.963	30%
90.810	En adelante	17.773	35%.

**Fuente:** Resolución del SRI 823, 2009: Art 2

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 13**  
**Tarifa impuesto a la renta herencias, legados y donaciones 2010**

Impuesto Herencias, Legados y Donaciones			
Fracción Básica	Exceso Hasta	Impuesto Fracción	% Imp. Fracción
-	56,760	-	0%
56,760	113,530	-	5%
113,530	227,050	2,839	10%
227,050	340,580	14,191	15%
340,580	454,110	31,220	20%
454,110	567,640	53,926	25%
567,640	681,160	82,309	30%
681,160	En adelante	116,365	35%

**Fuente:** Resolución del SRI 823, 2009: Art 4

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 14**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2011**

<b>Impuesto a la Renta Personas Naturales</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción</b>	<b>% Imp. Fracción</b>
-	9.210	-	0%
9.210	11.730	-	5%
11.730	14.670	126	10%
14.670	17.610	420	12%
17.610	35.210	773	15%
35.210	52.810	3.413	20%
52.810	70.420	6.933	25%
70.420	93.890	11.335	30%
93.890	En adelante	18.376	35%.

**Fuente:** Resolución del SRI 733, 2010: Art 2

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 15**  
**Tarifa impuesto a la renta herencias, legados y donaciones 2011**

<b>Impuesto Herencias, Legados y Donaciones</b>			
<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso Hasta</b>	<b>Impuesto Fracción</b>	<b>% Imp. Fracción</b>
-	58.680	-	0%
58.680	117.380	-	5%
117.380	234.750	2.935	10%
234.750	352.130	14.672	15%
352.130	469.500	32.279	20%
469.500	586.880	55.753	25%
586.880	704.250	85.098	30%
704.250	En adelante	120.309	35%

**Fuente:** Resolución del SRI 733, 2010: Art 4

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 16**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2012**

<b>Impuesto a la Renta Personas Naturales</b>			
<b>Fracción básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto fracción básica</b>	<b>% Impuesto fracción excedente</b>
-	9.720	-	0%
9.720	12.380	-	5%
12.380	15.480	133	10%
15.480	18.580	443	12%
18.580	37.160	815	15%
37.160	55.730	3.602	20%
55.730	74.320	7.316	25%
74.320	99.080	11.962	30%
99.080	En adelante	19.392	35%

**Fuente:** Resolución del SRI 437, 2011: Art 2

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 17**  
**Tarifa impuesto a la renta herencias, legados y donaciones 2012**

Impuesto Herencia, Legado Y Donaciones			
Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto fracción básica	% Impuesto fracción excedente
-	61.931	-	0%
61.931	123.874	-	5%
123.874	247.737	3.098	10%
247.737	371.610	15.484	15%
371.610	495.484	34.064	20%
495.484	619.358	58.839	25%
619.358	743.221	89.808	30%
743.221	en adelante	126.967	35%

**Fuente:** Resolución del SRI 437, 2011: Art 4

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 18**  
**Tarifa impuesto a la renta personas naturales 2013**

Impuesto a la Renta Personas Naturales			
Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto fracción básica	% Impuesto fracción excedente
-	10.180	-	0%
10.180	12.970	-	5%
12.970	16.220	140	10%
16.220	19.470	465	12%
19.470	38.930	855	15%
38.930	58.390	3.774	20%
58.390	77.870	7.666	25%
77.870	103.810	12.536	30%
103.810	En adelante	20.318	35%

**Fuente:** Resolución del SRI 835, 2012: Art 2

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 19**  
**Tarifa impuesto a la renta herencias, legados y donaciones 2013**

Impuesto Herencia, Legado Y Donaciones			
Fracción básica	Exceso hasta	Impuesto fracción básica	% Impuesto fracción excedente
-	64.890	-	0%
64.890	129.780	-	5%
129.780	259.550	3.245	10%
259.550	389.340	16.222	15%
389.340	519.120	35.690	20%
519.120	648.900	61.646	25%
648.900	778.670	94.091	30%
778.670	en adelante	133.022	35%

**Fuente:** Resolución del SRI 835, 2012: Art 4

**Elaboración:** Hernán Merino

## Anexo N° 2. Tarifa impuesto a los consumos especiales

**Tabla N° 20**  
**Tarifa impuesto a los consumos especiales 2008**

Cigarrillos, productos del tabaco y sucedáneos del tabaco (abarcen los productos preparados totalmente o en parte utilizando como materia prima hojas de tabaco y destinados a ser fumados, chupados, inhalados, mascarados o utilizados como rapé).	150%
Cerveza,	30%
Bebidas gaseosas	10%
Bebidas alcohólicas distintas a la cerveza	40%
Perfumes y aguas de tocador	20%
Videojuegos	35%
Armas de fuego, armas deportivas y municiones	300%
Focos incandescentes	100%
Aviones, avionetas y helicópteros excepto aquellas destinadas al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; motos acuáticas, tricars, cuadrones, yates y barcos de recreo:	15%
Servicios de televisión pagada	15%
Servicios de casinos, salas de juego (bingo-mecánicos) y otros juegos de azar	35%
Las cuotas, membrecías, afiliaciones, acciones y similares que cobren a sus miembros y usuarios los Clubes Sociales, para prestar sus servicios, cuyo monto en su conjunto supere los US \$ 1.500 anuales	35%

Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	Camionetas y furgonetas cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 30.000	5%
	Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 20.000	5%
	Vehículos motorizados, excepto camionetas y furgonetas cuyo precio de venta al público sea superior a USD 20.000 y de hasta USD 30.000	15%
	Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 30.000 y de hasta USD 40.000	25%
	Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000	35%

**Fuente:** Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 137

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 21**  
**Tarifa impuesto a los consumos especiales vehículos motorizados de**  
**transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga 2008**

Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 20.000	5%
	Camionetas, furgonetas, camiones, y vehículos de rescate cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 30.000	5%
	Vehículos motorizados, excepto camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 20.000 y de hasta USD 30.000	10%
	Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 30.000 y de hasta USD 40.000	15%
	Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	20%
	Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	25%
	Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	30%
	Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	35%

**Fuente:** Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico, 2008: Art 12

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 22**  
**Tarifa impuesto a los consumos especiales 2011**

	<b>TARIFA AD VALOREM</b>
Productos del tabaco y sucedáneos del o en parte utilizando como materia prima hojas de tabaco y destinados a ser fumados, chupados, inhalados, mascados o utilizados como rapé).	150%
Bebidas gaseosas	10%
Perfumes y aguas de tocador	20%
Videojuegos	35%
Armas de fuego, armas deportivas y municiones excepto aquellas adquiridas por la fuerza pública	300%
Focos incandescentes excepto aquellos utilizados como insumos Automotrices	100%
Aviones, avionetas y helicópteros excepto aquellas destinadas al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; motos acuáticas, tricars, cuadrones, yates y barcos de recreo:	15%
Servicios de televisión pagada	15%
Servicios de casinos, salas de juego (bingo - mecánicos) y otros juegos de azar	35%
Las cuotas, membresías, afiliaciones, acciones y similares que cobren a sus miembros y usuarios los Clubes Sociales, para prestar sus servicios, cuyo monto en su conjunto supere los US \$ 1.500 anuales	35%

		<b>TARIFA AD VALOREM</b>
Vehículos motorizados híbridos o eléctricos de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 35.000	0%
	Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 35.000 y de hasta USD 40.000	8%
	Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	14%
	Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	20%
	Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	26%
	Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	32%

		<b>TARIFA AD VALOREM</b>
Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 20.000	5%
	Camionetas, furgonetas, camiones, y vehículos de rescate cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 30.000	5%
	Vehículos motorizados, excepto camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 20.000 y de hasta USD 30.000	10%
	Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 30.000 y de hasta USD 40.000	15%
	Vehículos motorizados, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	20%
	Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	25%
	Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	30%
	Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	35%

	<b>TARIFA ESPECÍFICA</b>	<b>TARIFA AD VALOREM</b>
Cigarrillos	0,08 USD por unidad	N/A
Bebidas alcohólicas, incluida la cerveza	6,20 USD por litro de alcohol puro	75%

**Fuente:** Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, 2011: Art. 12

**Elaboración:** Hernán Merino



**Anexo N° 3. Tarifa régimen impositivo simplificado**

**Tabla N° 23**  
**Tarifa régimen impositivo simplificado**

<b>Actividades de Comercio</b>					
<b>Categoría</b>	<b>Intervalos de Ingresos Anuales</b>		<b>Intervalos de Ingresos Mensuales Promedio</b>		<b>Cuota Mensual</b>
	<b>Inferior</b>	<b>Superior</b>	<b>Inferior</b>	<b>Superior</b>	
1	-	5000	-	417	2
2	5001	10000	417	833	6
3	10001	20000	833	1667	12
4	20001	30000	1667	2500	22
5	30001	40000	2500	3333	30
6	40001	50000	3333	4167	39
7	50001	60000	4167	5000	53

<b>Actividades de Servicio</b>					
<b>Categoría</b>	<b>Intervalos de Ingresos Anuales</b>		<b>Intervalos de Ingresos Mensuales Promedio</b>		<b>Cuota Mensual</b>
	<b>Inferior</b>	<b>Superior</b>	<b>Inferior</b>	<b>Superior</b>	
1	-	5000	-	417	3
2	5001	10000	417	833	16
3	10001	20000	833	1667	32
4	20001	30000	1667	2500	60
5	30001	40000	2500	3333	91
6	40001	50000	3333	4167	131
7	50001	60000	4167	5000	180

<b>Actividades de Manufactura</b>					
<b>Categoría</b>	<b>Intervalos de Ingresos Anuales</b>		<b>Intervalos de Ingresos Mensuales Promedio</b>		<b>Cuota Mensual</b>
	<b>Inferior</b>	<b>Superior</b>	<b>Inferior</b>	<b>Superior</b>	
1	-	5000	-	417	2
2	5001	10000	417	833	10
3	10001	20000	833	1667	19
4	20001	30000	1667	2500	35
5	30001	40000	2500	3333	49
6	40001	50000	3333	4167	63
7	50001	60000	4167	5000	90

Actividades de Construcción					
Categoría	Intervalos de Ingresos Anuales		Intervalos de Ingresos Mensuales Promedio		Cuota Mensual
	Inferior	Superior	Inferior	Superior	
1	-	5000	-	417	3
2	5001	10000	417	833	11
3	10001	20000	833	1667	23
4	20001	30000	1667	2500	43
5	30001	40000	2500	3333	61
6	40001	50000	3333	4167	95
7	50001	60000	4167	5000	135

Hoteles y Restaurantes					
Categoría	Intervalos de Ingresos Anuales		Intervalos de Ingresos Mensuales Promedio		Cuota Mensual
	Inferior	Superior	Inferior	Superior	
1	-	5000	-	417	5
2	5001	10000	417	833	19
3	10001	20000	833	1667	38
4	20001	30000	1667	2500	66
5	30001	40000	2500	3333	105
6	40001	50000	3333	4167	144
7	50001	60000	4167	5000	182

Actividades de Transporte					
Categoría	Intervalos de Ingresos Anuales		Intervalos de Ingresos Mensuales Promedio		Cuota Mensual
	Inferior	Superior	Inferior	Superior	
1	-	5000	-	417	1
2	5001	10000	417	833	2
3	10001	20000	833	1667	3
4	20001	30000	1667	2500	4
5	30001	40000	2500	3333	13
6	40001	50000	3333	4167	27
7	50001	60000	4167	5000	49

Actividades de Agrícolas					
Categoría	Intervalos de Ingresos Anuales		Intervalos de Ingresos Mensuales Promedio		Cuota Mensual
	Inferior	Superior	Inferior	Superior	
1	-	5000	-	417	1
2	5001	10000	417	833	2
3	10001	20000	833	1667	3
4	20001	30000	1667	2500	5
5	30001	40000	2500	3333	8
6	40001	50000	3333	4167	12
7	50001	60000	4167	5000	15

Actividades de Minas y Canteras					
Categoría	Intervalos de Ingresos Anuales		Intervalos de Ingresos Mensuales Promedio		Cuota Mensual
	Inferior	Superior	Inferior	Superior	
1	-	5000	-	417	1
2	5001	10000	417	833	2
3	10001	20000	833	1667	3
4	20001	30000	1667	2500	5
5	30001	40000	2500	3333	8
6	40001	50000	3333	4167	12
7	50001	60000	4167	5000	15

**Fuente:** Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007: Art 141

**Elaboración:** Hernán Merino

#### Anexo N° 4. Impuesto ambiental a la contaminación vehicular

**Tabla N° 24**

**Base imponible impuesto ambiental a la contaminación vehicular**

No.	Tramo cilindraje –Automóviles y motocicletas	\$ / cc.
1	menor a 1.500 cc	0.00
2	1.501 - 2.000 cc.	0.08
3	2.001 - 2.500 cc.	0.09
4	2.501 - 3.000 cc.	0.11
5	3.001 - 3.500 cc	0.12
6	3.501 - 4.000 cc.	0.24
7	Más de 4.000 cc.	0.35

**Fuente:** Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, 2011: Art 13

**Elaboración:** Hernán Merino

**Tabla N° 25**

**Factor de ajuste impuesto ambiental a la contaminación vehicular**

No.	Tramo de Antigüedad Factor (años) - Automóviles	Factor
1	menor a 5 años	0%
2	de 5 a 10 años	5%
3	de 11 a 15 años	10%
4	de 16 a 20 años	15%
5	mayor a 20 años	20%
6	Híbridos	-20%

**Fuente:** Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, 2011: Art 13

**Elaboración:** Hernán Merino